محاسبة الشركات بين النظرية والتطبيق

الجـــزء الثانـــــى

محاسبة شركات الأموال
(قطاع الأعمال العام - القطاع الخاص)

أستاذ دكتور
كمال عبد السلام
أستاذ المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة المنصورة

٢٠٠٤

بسم الله الرحمن الرحيم

«وما أوتيتم من العلم الا قليلاً»

صدق الله العظيم

المقدمة:

لقد كان للمتغيرات الاقتصادية علي المستوى الدولى أنعكاساً كبيرا على طبيعة و أهداف المحا سبة و اتجاهاتها ، حيث شهدت البيئة الاقتصادية الدولية مستجدات كثيرة فى السنوات الماضية تضمنت إتباع كثير من الدول لسياسة الانفتاح الاقتصادى وترتب على ذلك ضرورة العمل على توفير معلومات متجانسة تعتمد على أسس وقواعد محاسبية مقبولة ومتعارف عليها لدى كل من معدى ومستخدمى المعلومات المحاسبية فى دول العالم كما شهدت مصر خلال السنوات الأخيرة مرحلة جديدة تمثل تحولا اقتصاديا يهدف إلى تحقيق الاصلاح الاقتصادى الشامل والانطلاق نحو الأخذ باقتصاديات السوق وتوسيع دائرة الملكية- وكان من الضرورى لمواكبة تلك المتغيرات الاقتصادية ودراسة . النظم والممارسات المحاسبية الحالية فى مصر التى يحكمها مجموعة من القوانين التى صدرت على فترات متباعدة أهمها:

١- **النظام المحاسبى الموحد** والذى صدر بموجب قرار رئيس الجمهورية رقم ٤٧٢٣ لسنة ١٩٦٦ ويطبق على كافة وحدات القطاع العام عدا شركات التأمين والبنوك ويمثل أعلى درجات التوحيد المحاسبى على المستوى المحلى حيث تضمن توحيداً للمصطلحات المحاسبية وللأسس والمبادئ المحاسبية المستخدمة علاوة على نماذج موحدة للقوائم والتقارير المالية وتمثل الهدف من استخدامه فى تلبية إحتياجات التخطيط القومى .

٢- **قانون الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة** والذى صدر تحت رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ويطبق على كافة الشركات المساهمة التابعة للقطاع الخاص وقد تضمن قواعد عامة للقياس المحاسبى، كما تضمن نماذج يمكن الاسترشاد بها لكل من الميزانية وحساب الأرباح والخسائر وقد تم تعديل هذا القانون بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ٢٠٤ لسنة ١٩٩١ .

٣- قانون قطاع الأعمال العام رقم ٢٠٣ لسنة ١٩٩١ ولائحته التنفيذية «قرار رئيس

مجلس الوزراء رقم ١٥٩٠ لسنة ١٩٩١ » وقد حل هذا القانون محل قانون هيئات القطاع العام وشركاته رقم ٩٧ لسنة ١٩٨٣ حيث ألغيت هيئات القطاع العام وحل محلها الشركات القابضة وسميت الشركات التى كانت تشرف عليها هيئات القطاع العام بالشركات التابعة .

٤- المعايير المحاسبية كاطار كاطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد:

يمكن تمييز الخطوات التالية فى اتجاه اصدار المعايير المحاسبية كاطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد:

أ) فى عام ١٩٩٦ صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ١٢٠٢ بتشكيل لجنة المعايير المحاسبية لمراجعة النسخة المتداولة من المعايير المحاسبية الدولية التى أصدرها المعهد المصرى للمحاسبين والمراجعين باللغة العربية والتى تضم عشرين معيارا. وقد شملت هذه المراجعة اعادة عرض المضمون وصياغة المحتوى العلمى لتلك المعايير بشكل أكثر سهولة مع تضمينها ما يقابل هذا المحتوى من مفاهيم النظام المحاسبى وامتدت لتحديثها على ضوء ما طرأ على هذه المعايير من مستجدات وفقاً لما تضمنته نسخة المعايير المحاسبية الدولية [1] طبعة ١٩٩٦ باللغة الانجليزية.

ب) وفى خطوة محاسبية هامة ومصاحبة للاصلاح الاقتصادى الراهن صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٦٤٤ فى ١٠ سبتمبر سنة ١٩٩٦ باعتماد العشرين معيارا التى اعدتها اللجنة المركزية المشكلة لهذا الغرض (مقابل ٢٠ معيار دولى) واعتمدها الجهاز كاطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد على أن تسرى على الوحدات الاقتصادية العامة إعتباراً من ١٩٩٦/٧/١ (بداية السنة المالية ١٩٩٦/ ١٩٩٧) وقد صدرت هذه المعايير فى كتيب بعنوان «المعايير المحاسبية كاطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد .

أنه تسرى هذه المعايير على الوحدات الاقتصادية العامة فيما لم يرد به نص فى

(١) الوقائع المصرية، العدد ٢١٥، سبتمبر ١٩٩٦ صـ٦ . ٧ .

النظام المحاسبى الموحد وبما لا يتعارض مع أحكامه أو أحكام القوانين التى تلتزم بتطبيقها الوحدات .

هـ- القرار ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ بتعديل الدليل المحاسبى والقوائم المالية فى النظام المحاسبى الموحد.

أصدر رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات القرار ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ الوقائع المصرية، العدد ٥٨ تابع (أ) فى ١٤ مارس سنة ٢٠٠١ متضمنا مجموعة من التعديلات الجوهرية على النظام المحاسبى الموحد على أن تطبق إعتبارا من ٢٠٠١/٧/١ (بداية السنة المالية ٢٠٠١/٢٠٠٢) وقد تم تأجيل تطبقه نظراً للصعوبات التى ظهرت عند التطبيق وقد تضمن القرار رقم ٨٥٠ لسنة ٢٠١ الصادر عن رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات تأجيل تطبيق قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات رقم ٢٠٤ لسنة ٢٠٠١ المشار إليه إلى ٢٠٠٢/٧/١ (بداية السنة المالية ٢٠٠٢/٢٠٠٣) .

يتضح من العرض السابق لطبيعة وأحوال البيئة الاقتصادية فى مصر وفى ضوء تطور الفكر المحاسبى أن التغيرات الجذرية التى طرأت على الاقتصاد المصرى خلال السنوات القليلة الماضية سيكون لها إنعكاسات هامة على طبيعة ومضمون النظم والممارسات المحاسبية التى يجب أن تستخدم فى شركات قطاع الأعمال العام والخاص، فالدولة لم تعد المستخدم الوحيد للمعلومات المحاسبية وأصبح هناك العديد من المستجدات فى البيئة الاقتصادية المصرية التى تستدعى إعادة النظر فى طبيعة ومضمون النظم والممارسات المحاسبية السائدة ككل .

ويأتى هذا التغيير فى ضوء المستجدات الآتية:

- تقلص دور القطاع العام وإنخفاض إستثماراته وبالتالى إنخفاض حجم مساهمته فى الاقتصاد القومى وفى نفس الوقت زيادة دور القطاع الخاص بحيث يتحمل العبء الأكبر فى عملية التنمية، وهذا يعنى أن الشركات الملزمة بتطبيق أحكام النظام المحاسبى الموحد آخذه فى التناقص عاماً بعد آخر إلى أن يتم الإنتهاء من برنامج الخصخصة تماماً.

● وجود سوق كفء للأوراق المالية يتطلب توفير معلومات متجانسة عن أنشطة وأداء الشركات المقيدة فى السوق ولا يتأتى هذا التجانس إلا بالاتفاق على نظم وسياسات محاسبية واحدة ومتعارف عليها لدى كل من معدى ومستخدمى المعلومات المحاسبية .

● أن شركات قطاع الأعمال العام الملزمة بتطبيق أحكام النظام المحاسبى الموحد ستعمل فى ظل بيئة تنافسية تتطلب منها أن تفصح بشكل فعال عن أدائها ومراكزها المالية لكافة طوائف المستخدمين وهذا يتطلب تطبيق نظم وممارسات محاسبية واحدة فى كافة الشركات العاملة فى مصر بما فيها شركات قطاع الأعمال العام.

● أن الإنخراط فى منظومة الاقتصاد العالمى وتسهيل حركة التجارة وجذب رؤوس الأموال الأجنبية والعربية وإقامة مشروعات مشتركة سيسفر عن وجود طوائف متنوعة من مستخدمى المعلومات المحاسبية من دول عديدة وهذا يستدعى وجود اطار من النظم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها لدى كافة الأطراف المعنيه .

● أن اعتبارات المنافسة بين الشركات المقيدة فى سوق الأوراق المالية ستحفز إدارات هذه الشركات على توفير تقارير محاسبية تفصح عن معلومات ملائمة وكافية لكافة الاطراف .

وبناء على ما سبق يمكن القول بأن أفضل صيغة حالية لتنظيم السياسة المحاسبية فى مصر تتمثل فى الاطار الآتى:

* التوصية باعتماد معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) فى كافة الشركات العاملة فى مصر لتحقيق قدر كبير من التوافق مع الشركات وطوائف المستخدمين فى البيئة الدولية .

* الزام الشركات المقيدة فى سوق الأوراق المالية بإعداد تقاريرها المالية فى ضوء معايير المحاسبة الدولية بهدف توفير معلومات متجانسة لكافة الأطراف المعينة

ويسرى ذلك على شركات قطاع الأعمال العام رقم ٢٠٣ لعام ١٩٩١ لتوفير معلومات متجانسة تساعد إدارات الشركات القابضة والأجهزة الحكومية الأخرى فى رقابة ومتابعة أنشطة هذه الشركات .

وبهذا تصبح المعلومات المحاسبية المتاحة عن الشركات العاملة فى مصر معدة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية وهذا من شأنه تحقيق العديد من المزايا

– إيجاد مجموعة واحدة من معايير المحاسبة المتعارف عليها لدى معدي ومستخدمى المعلومات بما يساهم فى ادراك المغزى الحقيقى للمعلومات المحاسبية وبث الثقة فى محتويات التقارير المحاسبية التى تنشرها الشركات

– مساعدة طوائف المستخدمين على المستوى الدولى فى فهم وادراك مغزى المعلومات المحاسبية التى تتضمنها التقارير المالية للشركات العاملة فى مصر بما ييسر من حركة التجارة وإنتقال رؤوس الأموال

– دعم أنشطة سوق الأوراق المالية من خلال توافر معلومات متجانسة معدة وفقا لمعايير واحدة بما يعنى أن تغيرات القيم يمكن أن تنسبها إلى مستوى الأداء الاقتصادى وليس لأختلاف الطرق والبدائل المحاسبية .

فى ضوء ما سبق يتضمن هذا الكتاب القسمين الآتيين:-

القسم الأول: النظام المحاسبي الموحد المعدل فى ضوء معايير المحاسبة الدولية.

القسم الثانى: محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص

وأخيراً أسأل الله، أن يكون التوفيق حليفنا فى القاء الضوء على هذا القطاع الحيوى من قطاعات اقتصادنا الوطنى، وأن يكون لمساهماتنا المتواضعة نورا فى تحقيق فعالية المعلومات المحاسبية المتاحة عن الشركات العاملة في مصر، وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

والله الموفق،

أستاذ دكتور
كمال عبد السلام
المنصورة سبتمبر ٢٠٠٢

القسم الأول

النظام المحاسبى الموحد المعدل فى ضوء معايير المحاسبة الدولية

ويتضمن هذا القسم الفصول الآتية:-

الفصل الأول

الدليل المحاسبى

أولاً : المقصـــود بالدليـــل المحاسبـــى .

ثانيـــاً: تبويب الحسابات بالدليل المحاسبى.

ثالثـــاً : تبويب الأصول بالدليل المحاسبـــى .

رابعـــاً: تبويب الالتزامات بالدليل المحاسبى.

خامساً: تبويب المصروفات بالدليل المحاسبى.

سادساً: تبويب الإيرادات بالدليل المحاسبـــى.

سابعاً: ترميز الحسابات بالدليل المحاسبـــى.

ثامناً: الإطـــار العـــام للدليـــل المحاسبـــى .

أولاً: المقصود بالدليل المحاسبى وشرحه: (١)

يقصد بالدليل المحاسبى- بصفة عامة- ترميز الحسابات التى تستخدمها الوحدة الاقتصادية بعد تبويبها تبويباً معيناً، وهناك طرق مختلفة لترميز الحسابات منها الطريقة الرقيمة، والطريقة الأبجدية والطريقة المختلطة.. الخ، وقد إتبع النظام المحاسبى الموحد طريقة الترميز الرقمى لما تتميز به من مرونة .

ثانياً: تبويب الحسابات بالدليل:

تم تبويب الحسابات بالدليل على النحو التالى:

أ- حسابات المركز المالى:

وهى الحسابات التى تهدف إلى تصوير المركز المالى للمنشأة فى نهاية الفترة المالية وهى تنقسم بدورها إلى:

* الأصول . * حقوق الملكية والالتزامات .

ب- حسابات النتيجة:

وهى الحسابات التى تهدف إلى إظهار نتيجة نشاط المنشأة عن الفترة المالية من ربح أو خسارة وهى تنقسم بدورها إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

* المصروفات . * الإيردات.

ثالثاً: تبويب الأصول بالدليل المحاسبى:

روعى فى تبويب حسابات الأصول فى الدليل المحاسبى الفصل بين:

* الأصول طويلة الأجل.
* الأصول المتداولة .

---

(١) الوقائع المصرية، العدد ٥٨، تابع (أ) فى ١٤ مارس ٢٠٠١ .

رابعاً: تبويب الالتزامات بالدليل المحاسبي:

فقد تم تبويبها إلى:

* التزامات طويلة الأجل.
* التزامات متداولة .

خامساً: تبويب المصروفات بالدليل المحاسبي:

تم تبويب المصروفات على أساس نوعي (مواد، أجور، المصروفات)، وعلى أساس وظيفي (تكاليف إنتاج، تكاليف تسويقية، مصروفات إدارية وعمومية) .

سادساً: تبويب الإيرادات بالدليل المحاسبي:

تم تبويب الإيرادات بحيث يمكن التعرف على مصدرها، أي التعرف على كل من:

* الإيرادات المتولدة من النشاط الرئيسي للمنشأة .
* الإيرادت الناتجة من الأنشطة الفرعية التي تعتبر إمتداداً لمزاولتها للنشاط الرئيسي .
* الإيرادات والأرباح غير العادية .

سابعاً: ترميز الحسابات بالدليل المحاسبي:

استخدمت الأرقام من (١) إلى (٤) للتعبير عن الإجماليات المحاسبية كما يلي.

(١)	الأصول
(٢)	حقوق الملكية والالتزامات
(٣)	التكاليف والمصروفات
(٤)	الإيرادات

ويتم تقسيم هذه الإجماليات بإضافة أرقام أخرى على يمين هذا الرقم.

ويعبر مستوى رقمين عن الحساب العام.

ويعبر مستوى ثلاثة أرقام عن الحساب المساعد.

ويعبر مستوى أربعة أرقام عن الحساب الفرعي .

ويعبر مستوى خمسة أرقام عن الحساب الجزئى .

ويعتبر هذا الدليل حد أدنى بمعنى أنه يمكن لأى منشأة التوسع فى تفصيله.

ثامناً: الإطار العام للدليل المحاسبى الموحد:

يشمل كل من حسابات المركز المالى، وحسابات النتيجة على النحو التالى:

(أ) حسابات المركز المالى:

(١) الأصـــــول		(٢) حقوق الملكية والالتزامات	
	الأصول طويلة الأجل		**حقوق الملكية والتزامات طويلة الأجل**
(١١)	أصول ثابتة.	(٢١)	رأس المال المدفوع.
(١٢)	مشروعات تحت التنفيذ	(٢٢)	احتياطيات.
(١٣)	استثمارات طويلة الأجل.	(٢٣)	أرباح (خسائر) مرحلة.
(١٤)	قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل.	(٢٤)	(أسهم الخزينة).
(١٥)	أصول أخرى.	(٢٥)	التزامات طويلة الأجل.
	الأصول المتداولة		**التزامات متداولة**
(١٦)	مخزون.	(٢٦)	مخصصات .
(١٧)	عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة	(٢٧)	بنوك دائنة.
(١٨)	استثمارات مالية متداولة.	(٢٨)	موردون، أ. دفع، وحسابات دائنة.
(١٩)	نقدية بالبنوك والصندوق.		

(ب) حسابات النتيجة:

(١) الأصـــــــول		(٢) حقوق الملكية والالتزامات	
(٣١)	خامات ومواد ووقود وقطع غيار.	(٤١)	إيرادات النشاط.
(٣٢)	أجور.	(٤٢)	منح وإعانات .
(٣٣)	مصروفات.	(٤٣)	إيرادات استثمارات وفوائد .
(٣٤)	مشتريات بغرض البيع.	(٤٤)	إيرادات وأرباح أخرى .
(٣٥)	أعباء وخسائر .		
(٣٦)	تكاليف الإنتاج.		
(٣٧)	التكاليف التسويقية.		
(٣٨)	المصروفات الإدارية والتمويلية .		

الفصل الثانى

حسابات الأصول (١)

أولاً: الأصول طويلة الآجل:

(١١) أصول ثابتة .

(١٢) مشروعات تحت التنفيذ.

(١٣) استثمارات طويلة الآجل.

(١٤) قروض وأرصدة مدينة طويلة الآجل.

(١٥) أصول أخرى .

ثانياً: الأصول المتداولة:

(١٦) المخزون .

(١٧) عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة.

(١٨) استثمارات مالية متداولة.

(١٩) نقدية بالبنوك والصندوق.

أولاً: الأصول طويلة الأجل «أصول ثابتة، ومشروعات تحت التنفيذ»:

(١١) أصول ثابتة

عرف النظام المحاسبى الموحد الأصول الثابتة بأنها:

«عبارة عن ممتلكات منقولة أو غير منقولة، ملموسة أو غير ملموسة، مقتناه أو منتجة بمعرفة الوحدة لغير أغراض البيع أو التحوير، بل لاستمرار استعمالها طول فترة وجودها كادوات إنتاج»

ويشمل حساب الأصول الثابتة الحسابات التالية:

* أراضى .... حـ/ ١١١
* مبانى وإنشاءات ومرافق وطرق .... حـ/ ١١٢
* آلات ومعدات .... حـ/ ١١٣
* وسائل نقل وانتقال .... حـ/ ١١٤
* عدد وأدوات .... حـ/ ١١٥
* أثاث وتجهيزات مكتبية .... حـ/ ١١٦
* ثروة حيوانية ومائية .... حـ/ ١١٧
* .... حـ/ ١١٨

(١٢) مشروعات تحت التنفيذ

هى أصول ثابتة لم تستخدم بعد وهذا الحساب ينقسم إلى حسابين.

أ- حساب تكوين استثمارى................................ حـ/ ١٢١

وهو يمثل أصول ثابتة وردت للوحدة الاقتصادية أو مشغولات داخلية أنتجتها تلك الوحدة ولم يتم استخدامها بعد .

ب- حساب إنفاق استثمارى .... حـ/ ١٢٢

وهو يمثل دفعات مقدمة أو إعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة دون أن يرد مقابلها سلع أو مشغولات، ولذلك ينقسم هذا الحساب إلى حسابين هما:

- حـ/ دفعات مقدمة.

- حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة .

نخلص مما سبق إلى ما يلى:

• **الأصول الثابتة:** هى تكاليف الأصول الثابتة المستخدمة .

• **مشروعات تحت التنفيذ:** هى تكاليف الأصول الثابتة التى لم تستخدم بعد .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ

المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ

يراعى عند المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة أن الأصل الثابت يمر بثلاث مراحل هى:

١- **مرحلة التعاقد:** يتم فى هذه المرحلة دفع مبلغ مقدم أو فتح اعتماد مستندى فى حالة الاستيراد، وتقيد هذه المبالغ على حساب «إنفاق استثمارى حـ/ ١٢٢- دفعات مقدمة .

٢- **مرحلة استلام الأصل:** عندما يرد الأصل للوحدة تقيد تكلفته على حساب «تكوين استثمارى حـ/ ١٢١» مع إقفال حساب إنفاق استثمارى .

٣- **مرحل استخدام الأصل:** عند ابدء فى استخدام الأصل تحمل تكلفته على حساب الأصل الثابت (آلات ومعدات مثلاً) مع إقفال حساب تكوين استثمارى .

نخلص من هذه المراحل إلى ما يلى:

* **عند شراء الأصل الثابت:** يتم دفع دفعة مقدمة أو يفتح حساب اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة ومن ثم يجعل حساب إنفاق استثمارى مديناً فى هذه المرحلة وحساب البنك دائناً.

* **عند استلام الأصل الثابت:** يجعل حساب الأصل مديناً ويقفل حساب التكوين الاستثمارى بجعله دائناً .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية لكل مرحلة من المراحل السابقة:

أولاً: المعالجة المحاسبية لمرحلة التعاقد

أ- عند شراء الأصل الثابت محلياً:

يتم إثبات سداد الدفعة المقدمة بالقيد التالي:

من حـ/ إنفاق استثمارى			xx
دفعات مقدمة	x		
إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			
حـ/ حسابات جارية بالبنوك		xx	

ب- عند شراء الأصل الثابت من الخارج:

يتم فتح حساب اعتماد مستندى لشراء الأصل الثابت بالقيد التالي:

من حـ/ إنفاق استثمارى			xx
اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة	x		
إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			
حـ/ حسابات جارية بالبنوك		xx	

ملاحظة:

خصص النظام المحاس لمحاسبى حساب اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة لتجميع تكلفة الأصول المشتراة من الخارج حتى وصولها إلى مخازن الوحدة مثل عمولة ومصروفات البنك، ورسوم جمركية، ومصروفات نقل الأصول، مع مراعاة فصل الرسوم الجمركية فى حساب خاص لأن الرسوم الجمركية تعتبر تكلفة على مستوى الوحدة الاقتصادية ولكنها لا تعتبر كذلك على المستوى القومى، ومن الجدير بالملاحظة أن هذا الأسلوب متبع أيضاً بالنسبة لحساب (اعتمادات مستندية لشراء بضائع). نخلص من ذلك إلى أن حساب اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة يتفرع عنه حسابين هما:

* حـ/ اعتمادات مستندية «يتضمن جميع تكاليف شراء الأصل من الخارج ماعدا الرسوم الجمركية .

* حـ/ رسوم جمركية «يتضمن الرسوم الجمركية فقط» .

ثانياً: المعالجة المحاسبية لاستلام الأصل:

عند استلام الأصل المشترى «محلياً أو من الخارج» يجعل حساب تكوين سلعى مديناً، وحساب إنفاق إستثمارى دائناً وذلك بالقيد التالى:

xx			من حـ/ تكوين استثمارى (بحسب نوع الأصل)
	xx		إلى حـ/ إنفاق استثمارى
		x	دفعات مقدمة
		x	أو اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة

ثالثاً: المعالجة المحاسبية لاستخدام الأصل:

عند استخدام الأصل يجعل حساب الأصل الثابت مديناً، وحساب تكوين استثمارى دائناً، وذلك بالقيد التالى:

xx			من حـ/ الأصول الثابتة
		x	حسب نوعها
	xx		إلى حـ/ تكوين استثمارى

مثال (١):

فى ٢٠٠٢/١/١ تم التعاقد مع إحدى شركات القطاع العام على شراء آلات للإنتاج بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ج، وقد دفعت الشركة ٢٥٪ من هذا المبلغ مقدماً، واستلمت الشركة فى ٢٠٠٠/١/٧ مع تأجيل باقى ثمن الآلات لمدة شهر، وفى ٢٠٠٢/١/١٠ تم استخدام الآلات .

المطلوب: إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم .

الحـــل

منه	له	مساعد	بيـــــان	تاريـخ
٥٠٠٠٠			من حـ/ إنفاق استثمارى	٢٠٠٢/١/١
		٥٠٠٠٠	دفعات مقدمة	
	٥٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			(سداد الدفعة المقدمة لشراء آلات بشيك رقم ....)	
٢٠٠٠٠٠			من حـ/ تكوين استثمارى	٢٠٠٢/١/٧
		٢٠٠٠٠٠	آلات	
	٥٠٠٠٠		إلى حـ/ دائنون مختلفون	
		٥٠٠٠٠	دفعات مقدمة	
	١٥٠٠٠٠		إلى حـ/ دائنون مختلفون	
		١٥٠ر٠٠٠	دائنون شراء آلات	
			(استلام الآلات مع تأجيل باقى الثمن)	
٢٠٠٠٠٠			من حـ/ أصول ثابتة	٢٠٠٢/١/١٠
		٢٠٠٠٠٠	آلات	
	٢٠٠٠٠		إلى حـ/ تكوين استثمارى	
			(استخدام الآلات فى التشغيل)	

مثال (٢):

قامت الشركة بفتح حساب اعتماد مستندى بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ ج لشراء سيارات ركوب لحساب أحد موردى الخارج، وخصم البنك قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة بالإضافة إلى عمولة ومصروفات بنك ٤٠٠٠ ج .

وقد وصلت السيارات إلى ميناء بورسعيد وبلغت الرسوم الجمركية ٨٠٠٠ ج

دفعت بشيك، كما دفعت الشركة تكاليف نقل لمقر الشركة بلغت ٢٠٠٠ .

وفى اليوم التالى لاستلام السيارات بدأ الشركة فى استخدامها .

المطلوب: قيود اليومية لإثبات ما تقدم.

الحـــل

منـه	لـه	مساعد	بيـــان
٢٠٤٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة
		٢٠٤٠٠٠	دفعات مقدمة
	٢٠٤٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك
			(فتح اعتماد مستندى وخصم قيمته وعمولة ومصروفات البنك من الحساب الجارى للشركة)
٨٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابته
		٨٠٠٠	رسوم جمركية
	٨٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(سداد الرسوم الجمركية بشيك رقم....)
٢٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء أصول ثابته
		٢٠٠٠	اعتمادات مستندية
	٢٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(سداد تكاليف نقل السيارات لمقر الشركة بشيك رقم ....)

من حـ/ تكوين استثمارى			٢١٤٠٠٠
سيارات ركوب	٢١٤٠٠٠		
إلى حـ/ اعتمادت مستندية لشراء أصول ثابتة		٢٤١٠٠٠	
اعتمادات مستندية	٢٠٦٠٠٠		
رسوم جمركية	٨٠٠٠		
(استلام الشركة لسيارات الركوب)			
من حـ/ أصول ثابتة			٢١٤٠٠٠
سيارات ركوب	٢١٤٠٠٠		
إلى حـ/ تكوين استثمارى		٢١٤٠٠٠	
سيارات ركوب	٢١٤٠٠٠		
(استلام الشركة لسيارات الركوب)			

رابعاً: المعالجة المحاسبية لتخريد وبيع الأصول الثابتة:

عندما يصبح الأصل الثابت غير صالح للاستخدام استخداماً اقتصادياً يتم تخريد الأصل الثابت وبيعه، ويتم إجراء القيود المحاسبية التالية:

١- إقفال مخصص الإهلاك فى حساب الأصل الثابت بالقيد التالى:

من حـ/ مخصص الإهلاك			xx
آلات ومعدات	x		
إلى حـ/ الآلات والمعدات		xx	

٢- إثبات بيع الأصل الثابت:

أ- بيع الأصل الثابت بربح:

من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق			xx
حـ/ حسابات جارية بالبنوك			
إلى حـ/ الآلات والمعدات		xx	
إلى حـ/ أرباح رأسمالية		xx	

أو يتم بقيد واحد:

xx			من مذكورين
x			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
x			حـ/ مخصص إهلاك
			إلى مذكورين
	x		حـ/ الأصل الثابت
	x		حـ/ أرباح رأسمالية

ب- بيع الأصل الثابت بخسارة:

			من مذكورين
xx			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
xx			حـ/ خسائر رأسمالية
	xx		إلى حـ/ الآلات والمعدات

أو قيد واحد:

			من مذكورين
xx			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
xx			حـ/ مخصص إهلاك أصول
			حـ/ خسائر رأسمالية
	xx		إلى حـ/ الآلات والمعدات

مثال (٢):

في ٢٠٠٢/٦/٣٠ تقرر تخريد آلات ومعدات تكلفتها ٢٠٠٠٠٠ ج، ورصيد مخصص الإهلاك ١٢٠,٠٠٠ج، وتم البيع بشيك بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ج.

منه	له	مساعد	بيان
١٢٠,٠٠٠			من حـ/ مخصص إهلاك
		١٢٠,٠٠٠	آلات ومعدات
	١٢٠,٠٠٠		إلى حـ/ آلات ومعدات
			(إقفال مخصص الإهلاك فى حساب الآلات والمعدات)
١٠٠٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			جارية بالبنوك
	٨٠٠٠٠		إلى مذكورين
	٢٠٠٠٠		حـ/ آلات ومعدات
			حـ/ أرباح رأسمالية
			(تحصيل ثمن بيع السيارات بشيك رقم... .)

مثال (٤):

إليك بعض البيانات المتعلقة ببعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠:

فى ٦/١ تعاقدت الشركة على شراء آلات ومعدات من السوق المحلى بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ج سددت عند التعاقد ٤٠٪ من القيمة بشيك فى

فى ٦/١٥ تم استلام الآلات والمعدات وسددت الشركة ٢٠٪ من القيمة بشيك وتم الاتفاق على اعتبار الباقى قرض يسدد بعد سنتين .

- فى ٦/٢٠ تم بناء قواعد للآلات كلفتها ١٠٠,٠٠٠ج سددت بشيك .

- فى ٦/٢٥ تم استخدام الآلات فى نشاط الشركة .

المطلوب: إجراء التوجيه المحاسبى للعمليات السابقة .

الحــــل

منــه	لــه	مساعد	بيـــــان	تاريــخ
٤٠٠,٠٠٠			من حـ/ إنفاق استثمارى	٦/١
		٤٠٠,٠٠٠	دفعات مقدمة	
	٤٠٠,٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٤٠٠,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			التعاقد على شراء آلات وسداد دفعة مقدمة عند التعاقد.	
١,٠٠٠,٠٠٠			من حـ/ تكون استثمارى	٦/١٥
		١,٠٠٠,٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
			إلى مذكورين	
	٤٠٠,٠٠٠		حـ/ إنفاق استثمارى	
		٤٠٠,٠٠٠	حـ/ دفعات مقدمة	
	٢٠٠,٠٠٠		حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك	
		٢٠٠,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
	٤٠٠,٠٠٠		حـ/ قروض طويلة الأجل	
			استلام الأصل وسداد ٠ ٪ واعتبار الباقى قرض طويل الأجل	
١٠٠,٠٠٠			من حـ/ تكوين استثمارى	٦/٢٠
		١٠٠,٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
	١٠٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		١٠٠,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			إثبات مصروفات بناء قواعد للآلات وسدادها بشيك	
١,١٠٠,٠٠			من حـ/ أصول ثابتة	٦/٢٥
		١,١٠٠,٠٠	حـ/ آلات ومعدات	
	١,١٠٠,٠٠		إلى حـ/ تكوين استثمارى	
			إثبات استخدام الآلات وإقفال حـ/ تكوين الاستثمارى	

مثال رقم (٥):

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال الثلاثة أشهر المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ .

١- تعاقدت الشركة على استيراد عشر آلات من إحدى الشركات الانجليزية ثمن شراء الآلة الواحدة (القيمة سيف) ٢٥٠٠٠ ألف جنيه تسليم ميناء بورسعيد تتضمن القيمة ٥٠٠٠ج مصروفات شحن وتأمين بحرى .

٢- قامت الشركة بفتح اعتماد مستندى لحساب الشركة الانجليزية قام البنك بخصم قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة بالإضافة إلى العمولة والمصروفات التى بلغت ٣٥٠٠ جنيه .

٣- وصلت الآلات التى تم التعاقد عليها، وبلغت الرسوم الجمركية المستحقة عليها ٢٥,٠٠٠ جنيه، وقد قامت إحدى شركات القطاع الخاص تنقل الآلات مقابل ١٠,٠٠٠ج سددت بالكامل .

المطلوب: قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة .

تمهيد الحل تمرين رقم (٥):

- ثمن شراء الآلة بحسب القيمة فوب = ٢٥,٠٠٠ - ٥٠٠٠ = ٢٠٠٠٠ج
- ثمن شراء الآلات بحسب القيمة فوب = ١٠ × ٢٠,٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠ ج
- الرسوم الجمركية ٢٥,٠٠٠ ج
- التكاليف الأخرى

عمولة ومصروفات الاعتماد المستندى	٣٥٠٠ ج
شحن وتأمين بحرى ١٠ × ٥٠٠٠ =	٥٠٠٠٠ ج
مصروفات نقل آلات	١٠٠٠٠ ج
إجمالى تكلفة الآلات المستوردة	٢٨٨٥٠٠

منه	له	مساعد	بيان	تاريخ
٢٠٣٥٠٠			من حـ/ إنفاق استثمارى	٦/١
		٢٠٣٥٠٠	حـ/ إعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة	
			حـ/ اعتمادات مستندية	
	٢٠٣٥٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٢٠٣٥٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			إثبات فتح الاعتماد المستندى وسداد قيمة وعمولة البنك	
٨٥٠٠٠			من حـ/ إنفاق استثمارى	
		٨٥,٠٠٠	حـ/ إعتمادات مستندية لشراء أصول ثابتة	
			١٠٠٠٠حـ/ اعتمادات مستندية	
			٢٥٠٠٠حـ/ رسوم جمركية	
			٥٠٠٠٠ حـ/ شحن وتأمين بحرى	
	٨٥,٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق	
		٨٥,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك	
			سداد الرسوم الجمركية ومصروفات النقل المحلى والشحن والتأمين البحرى	
٢٨٨,٥٠٠			من حـ/ تكوين استثمارى	
		٢٨٨,٠٠٠	حـ/ آلات ومعدات مستوردة	
			١٠٠٠٠ حـ/ ثمن الشراء (فوب)	
			٢٥,٠٠٠ حـ/ رسوم جمركية	
			٦٣٥٠٠ حـ/ تكاليف أخرى	
	٢٨٨,٥٠٠		إلى حـ/ إنفاق إستثمارى	
		٢٨٨٥٠٠	حـ/ اعتمادات مستندية أصول ثابتة	
			٢١٣,٥٠٠ حـ/ اعتمادت مستندية	
			٢٥,٠٠٠ حـ/ رسوم جمركية	
			٥٠,٠٠٠ حـ/ شحن وتأمين بحرى	
			استلام الآلات وايداعها المخازن	

(١٣) استثمارات طويلة الأجل

يخصص هذا الحساب لتدرج به كل من:

* الاستثمارات العقارية .
* الاستثمارات المالية.

وفيما يلي توضيح للبنود التي تتضمنها الاستثمارات طويلة الأجل:

* استثمارات عقارية .... حـ/ ١٣١
* استثمارات في أسهم شركات تابعة .... حـ/ ١٣٢
* استثمارات في أسهم شركات شقيقة .... حـ/ ١٣٣
* استثمارات في أسهم شركات أخرى .... حـ/ ١٣٤
* استثمارات في سندات .... حـ/ ١٣٥
* استثمارات في وثائق استثمار .... حـ/ ١٣٦

المعالجة المحاسبية للاستثمارات المالية

١- إثبات شراء الاستثمارات المالية: يجعل «حساب الاستثمارات- استثمارات مالية» مديناً و حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك دائنا أو دائنون شراء استثمارات دائناً وذلك بحسب ما إذا كان الشراء بالنقد أو بالآجل .

٢- إثبات بيع الاستثمارات المالية: يجعل «حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك مديناً» أو «حـ/ مدينون بيع استثمارات مديناً وذلك بحسب ما إذا كان البيع بالنقد أو بالآجل، «وحـ/ الاستثمارات- استثمارات مالية» دائناً مع معالجة ما يترتب على هذا البيع كأرباح أو خسائر رأسمالية بحسب الأحوال .

وتكون القيود المحاسبية كما يلي:-

عند شراء استثمارات طويلة الأجل نقداً يجرى القيد الآتي:-

xx			من حـ/ استثمارات طويلة الأجل
			(حسب نوعها)
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	x		حـ/ حسابات جارية بالبنوك

عند شراء استثمارات طويلة الأجل يجرى القيد الآتي:

x			من حـ/ استثمارات طويلة الأجل
			(حسب نوعها)
	x		إلى حـ/ حسابات بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك

عند بيع استثمارات طويلة الأجل نقداً:

xx			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ استثمارات طويلة الأجل
			(حسب نوعها)

عند بيع استثمارات طويلة الأجل على الحساب يجرى القيد التالي:

xx			من حـ/ حسابات مدينة أخرى
		x	حـ/ مدينو بيع استثمارات
			إلى حـ/ استثمارات طويلة الأجل
			(حسب نوعها)

مثال:

قامت إحدى شركات القطاع العام بالعمليات التالية:

١- اشترت الشركة بشيك استثمارات فى وثائق استثمار بمبلغ ٣٠٠٠٠ج.

٢- باعت الشركة وثائق الاستثمار بمبلغ ٦٠٠٠ج علماً بأن قيمتها الدفترية ٥٠٠٠ج وحصلت القيمة بشيك .

المطلوب: إجراء قيود اليومية لإثبات العمليات السابقة.

الحـــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
٣٠٠٠٠			من حـ/ استثمارات فى وثائق استثمار
	٣٠٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			(إثبات شراء وثائق استثمار بشيك رقم ...)
٦٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			إلى مذكورين:
	٥٠٠٠		إلى حـ/ استثمارات فى وثائق استثمار
	١٠٠٠		إلى حـ/ أرباح رأسمالية
			(إثبات بيع وثائق استثمار حصلت بشيك رقم..)

(١٤) قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل

هى قروض تمنحها المنشأة للغير وتستردها على مدة أكثر من سنة مالية، ولذلك تعتبر من ضمن أصول الميزانية طويلة الأجل.

وهذا الحساب يتضمن ما يلى:

* قروض لشركات قابضة/ تابعة/ شقيقة .... حـ/ ١٤١
* قروض لجهات أخرى .... حـ/ ١٤٢

ويظهر كل حساب من هذين الحسابين قيمة القروض طويلة الأجل الممنوحة سواء كان لشركات قابضة/ تابعة/ شقيقة أم لجهات أخرى والتى تسترد على مدة أكثر من سنة مالية.

المعالجة المحاسبية للقروض طويلة الأجل

(أ) يجعل حـ/ القروض طويلة الأجل مديناً بقيمة أرصدة هذه القروض فى أول الفترة المالية .

(ب) كما يجعل مديناً بقيمة القروض الممنوحة خلال الفترة .

(جـ) ويجعل دائناً بقيمة الأقساط المستردة.

وتنطبق هذه المعالجة للقروض التى تمنح للشركات القابضة/ التابعة/ الشقيقة، وكذلك القروض التى تمنح لجهات أخرى.

وتكون القيود المحاسبية كما يلى:-

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ قروض لشركات قابضة/ تابعة/ شقيقة أو قروض لجهات أخرى
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك

وعند قيام إحدى الشركات المقترضة بسداد القرض أو جزء منه يجرى القيد الآتى:-

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات بالبنوك والصندوق
	xx		إلى حـ/ قروض لشركات قابضة/ تابعة/ شقيقة أو قروض الجهات أخرى

(١٥) أصول أخرى

وهى أصول تستفيد منها المنشأة لأكبر من فترة مالية ولا تتضمنها البنود السابقة.

ويشمل هذا الحساب ما يلى:

* **أصول غير ملموسة:** .... حـ/ ١٥١
  - شهرة .... حـ/ ١٥١١
  - براءات اختراع/ علامات تجارية/ حقوق امتياز وتأليف .... حـ/ ١٥١٢
  - تكاليف تطوير .... حـ/ ١٥١٣
* **نفقات مرسملة** .... حـ/ ١٥٢
  - نفقات تحديث فرع ومعارض النشاط التجارى .... حـ/ ١٥٢١
  - مساهمة المنشأة فى إنشاء أصول غير مملوكة لها وتخدم أغراضها حـ/ ١٥٢٢
  - مقابل حق الانتفاع بمقار عن طريق الشراء بالجدك .... حـ/ ١٥٢٣
* **نفقات مؤجلة (١) «حساب مؤقت يلغى من ٢٠٠٤/٧/١»** .... حـ/ ١٥٣
  - نفقات تأسيس .... حـ/ ١٥٣١
  - نفقات ما قبل بدء الإنتاج/ التشغيل .... حـ/ ١٥٣٢
  - حملة إعلانية .... حـ/ ١٥٣٣

---

(١) ملاحظة بالنسبة للنفقات الإيرادية المؤجلة:

صدر قرار رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات بأنه لا يجوز تحميل حساب نفقات إيرادية مؤجلة بأية نفقات من بداية ٢٠٠١/٧/١، أما النفقات المحملة إليه قبل هذا التاريخ يتم استهلاكها على ٣ سنوات تنتهى فى ٢٠٠٤/٧/١ أو المدة التى ينتظر استفادة المنشأة خلالها من هذه النفقات أيهما أقل.

وبعد هذا الإلغاء يتم معالجة البنود التى يتضمنها على النحو التالى:

- تعالج هذه النفقات كمصروفات يتم خصم قيمتها مباشرة على حسابات النتيجة عن الفترة المالية التى انفقت خلالها، وذلك طبقاً لما يقضى به المعيار المحاسبى الخاص بالأصول غير الملموسة.
- تعالج صافى النفقات التى تتحملها المنشأة قبل بدء النشاط أو التشغيل بتسويتها على حقوق الملكية كخسائر مرحلة.

ثانياً: الأصول المتداولة:

وتشمل كل من:

(١٦) المخزون .

(١٧) عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة .

(١٨) استثمارات مالية متداولة.

(١٩) نقدية بالبنوك والصندوق.

وفيما يلى توضيح تفصيلى لكل حساب من حسابات الأصول المتداولة السابقة:

(١٦) المخزون

ويشمل هذا الحساب ما يلى:

* **مخزن خامات ومواد ووقود وقطع غيار**...................................... حـ/ ١٦١

– مخزن الخامات .... حـ/ ١٦١١
– مخزن الوقود والزيوت .... حـ/ ١٦١٢
– مخزن قطع الغيار والمهمات .... حـ/ ١٦١٣
– مخزن مواد التعبئة والتغليف .... حـ/ ١٦١١٤
– مخزن المخلفات والخردة .... حـ/ ١٦١٥
– مخزن مواد وقطع غيار تحت التكوين .... حـ/ ١٦١٦

* مخزون إنتاج غير تام... حـ/ ١٦٢
* مخزون إنتاج تام .... حـ/ ١٦٣
* مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع .... حـ/ ١٦٤
* مخزون لدى الغير .... حـ/ ١٦٥
* إعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات .... حـ/ ١٦٦

وفيما يلى نبذة مختصرة عن كل نوع من أنواع المخزون السابقة:

١- مخزون خامات ومواد ووقود وقطع غيار:

أ- مخزن الخامات:

يظهر هذا الحساب حركة الخامات الرئيسية والخامات المساعدة، **ويجعل هذا الحساب مديناً بما يلى:**

* قيمة الخامات بالمخازن فى أول الفترة المالية .
* تكلفة الخامات المشتراه.
* تكلفة الخامات المرتدة من مراكز الإنتاج خلال الفترة.

ويجعل هذا الحساب دائناً بما يلى:

* تكلفة الخامات المنصرفة من المخازنة لمراكز الإنتاج.
* تكلفة الخامات المباعة.
* تكلفة الخامات المرتدة للموردين خلال الفترة.

ويجب أن يتطابق رصيد هذا الحساب فى نهاية السنة المالية، وكذا فى نهاية الفترة الدورية مع قيمة الجرد الفعلى. ويتم تسوية الفروق إن وجدت سواء بالعجز أو الزيادة، وسواء أكانت طبيعية أو غير طبيعية على هذا الحساب.

ب- مخزن الوقود والزيوت، ومخزن قطع الغيار والمهمات ومخزن مواد التعبئة والتغليف ومخزن المخلفات... الخ يجب عليهم التوضيح السابق الوارد فى مخزن الخامات .

٢- مخزون الإنتاج غير التام:

يقصد بالإنتاج غير التام المنتجات من السلع غير تامة الصنع التى لا يمكن بيعها بحالتها، والخدمات غير التامة، والأعمال تحت التنفيذ لحساب الغير، والمشروعات

غير التامة الخاصة بالتعمير والإسكان واستصلاح واستزراع الأراضى غير القابلة للبيع بحالتها.

٣- مخزون الإنتاج التام:

يقصد به المخزون من السلع تامة الصنع والتى يمكن بيعها بحالتها كما هى.

٤- مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع:

يقصد به المخزون فى المنشآت التجارية، التى تشترى البضائع بغرض بيعها ولا تجرى عليها أى عمليات تصنيعية .

٥- مخزون لدى الغير:

يمثل هذا الحساب مخزون مملوك للمنشأة ولكنه موجود لدى الغير، ومن أسباب إرساله للغير ما يلى:

* ترسل المنشأة خامات للغير للتصنيع.
* ترسل المنشأة إنتاج غير تام للغير لاستكمال تصنيعه.
* ترسل المنشأة إنتاج تام للغير للعرض لديها أو تمهيداً لبيعه.
* ترسل المنشأة بضائع بغير البيع للعرض لديها أو تمهيداً لبيعه .

٦- إعتمادات مستندية لشراء سلع وخدمات:

يمثل هذا الحساب تكلفة السلع والخدمات المشتراه من الخارج ولم تصل بعد .

* ويجعل هذا الحساب مديناً بكافة مصروفات فتح الاعتماد وتعديله ومد أجله، وعمولة البنك، والدفعات من الاعتماد، ومقابل الشحن والنولون وأقساط التأمين البحرى، وأقساط التأمين على البضائع ومصروفات مخازن الاستيداع ومصروفات النقل لمخازن المنشأة، والرسوم الجمركية وضريبة المبيعات .

* ويجعل هذا الحساب دائناً بتكلفة ما يتم استلامه من السلع بالمخازن أو، تكلفة الخدمات التي حصلت عليها المنشأة .

* والرصيد يمثل تكلفة السلع والخدمات المشتراه من الخارج ولم تصل بعد، ومن ثم فهي تعتبر أحد بنود المخزون .

(١٧) عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة

ويشمل هذا الحساب ما يلي:

* عملاء .... حـ/ ١٧١
* أوراق قبض .... حـ/ ١٧٢
* حسابات مدينة لدى الشركات القابضة/ التابعة/ الشقيقة .... حـ/ ١٧٣
* حسابات مدينة لدى المصالح والهيئات .... حـ/ ١٧٤
  - مصلحة الجمارك (أمانات) .... حـ/ ١٧٤١
  - مصلحة الضرائب على المبيعات .... حـ/ ١٧٤٢
  - مصلحة الضرائب العامة .... حـ/ ١٧٤٣
* إيرادات مستحقة للتحصيل... حـ/ ١٧٥
* مصروفات مدفوعة مقدماً .... حـ/ ١٧٦
* حسابات مدينة أخرى .... حـ/ ١٧٧
  - تأمينات لدى الغير .... حـ/ ١٧٧١
  - مدينو بيع أصول ثابتة .... حـ/ ١٧٧٢
  - مدينو بيع استثمارات .... حـ/ ١٧٧٣
  - مدينو بيع خامات ومواد وقطع غيار .... حـ/ ١٧٧٤
  - مدينو إهلاك سندات .... حـ/ ١٧٧٥
  - أوراق قبض برسم التحصيل أو التأمين .... حـ/ ١٧٧٦

١- عملاء:

يقتصر استخدام حساب العملاء على المبيعات الآجلة الخاصة بالنشاط. ويجعل حساب العملاء مديناً بالمبيعات الآجلة، وبقيمة أوراق القبض المرفوضة وأية مصروفات تحمل بها حسابات العملاء .

ويجعل دائناً بإجمالى المتحصلات من العملاء وبقيمة أوراق القبض المقدمة منهم وبقية مردودات ومرتجعات وبأية مسموحات أو خصومات ممنوحة لهم أو ما يتم إعدامه من هذه الديون

وتظهر الأرصدة الشاذة للعملاء فى نهاية الفترة المالية فى قائمة المركز المالى بذات رقم الحساب ضمن حساب موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة.

٢- أوراق قبض:

يقتصر استخدام هذا الحساب على أوراق القبض المتعلقة بعملاء النشاط، ويجعل هذا الحساب مديناً برصيد أوراق القبض أول المدة، وبإجمالى قيمة أوراق القبض المقدمة من العملاء .

ويجعل هذا الحساب دائناً بما تم تحصيله من أوراق القبض وبقيمة أوراق القبض المرفوضة أو المخصومة.

٣- حسابات مدينة لدى الشركات القابضة/ التابعة/ الشقيقة:

يجعل هذا الحساب مديناً بالمبالغ المستحقة للشركة لدى الشركات القابضة أو الشركات التابعة والشقيقية والتى لا تندرج بأية حسابات أخرى، ويجعل دائناً بما يتم تحصيله أو تسويته منها .

٤- حسابات مدينة لدى المصالح والهيئات:

ويقصد بالمصالح والهيئات:

* مصلحة الجمارك (أمانات).

* مصلحة الضرائب على المبيعات .

* مصلحة الضرائب العامة.

٥- إيرادات مستحقة للتحصيل:

يظهر هذا الحساب إيرادات الاستثمارات المالية المستحقة، والفوائد الدائنة المستحقة والإيرادات المتنوعة المستحقة، وإيرادات السنوات السابقة المستحقة .

٦- مصروفات مدفوعة مقدماً:

يظهر هذا الحساب المصروفات المدفوعة مقدماً من فوائد وإيجار عقارات وغير ذلك من مصروفات مدفوعة مقدماً، ولا يدخل فى عداد هذه المصروفات الدفعات المقدمة لشراء خامات ومواد ووقود وقطع غيار أو لشراء خدمات أو بضائع أو المبالغ المدفوعة مقدماً لمصلحة الجمارك على ذمة التخليص الجمركى .

٧- حسابات مدينة أخرى:

يدرج فى هذا الحساب أرصدة الحسابات المدينة الأخرى التى لم تدرج تحت أى من الحسابات المدينة السابق الإشارة إليها ويراعى فصل هذه الحسابات كل على حدة.

ومن أمثلة هذه الحسابات:

* **تأمينات لدى الغير:** مثل تأمين الإيجار، وتأمين التليفون، وتأمين عدادات الكهرباء، وتأمين اللوحات المعدنية الخاصة بالسيارات، والتأمينات الابتدائية عن العطاءات، والتأمينات النهائية عن عقود توريد للغير، ويجعل هذا الحساب مديناً بما يدفع للغير من هذه التأمينات، ودائناً بما يسترد منها .

* مدينو بيع أصول ثابتة.

* مدينو بيع استثمارات.

مدينو بيع خامات .

(١٨) استثمارات وأوراق مالية متداولة

تتمثل فى الاستثمارات فى الأوراق المالية التى يتم شراؤها بقصد البيع وليس بقصد الاحتفاظ بها.

ويشمل هذا الحساب ما يلى:

* الأسهم .... حـ/ ١٨١
* السندات .... حـ/ ١٨٢
* وثائق الاستثمار .... حـ/ ١٨٣
* أذون الخزانة .... حـ/ ١٨٤

ويجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة هذه الاستثمارات والأوراق المالية فى أول الفترة، كما يجعل مديناً بتكلفة ما يشترى من هذه الاستثمارات والأوراق المالية خلال الفترة .

ويجعل دائناً بتكلفة ما يباع منها خلال الفترة المالية .

(١٩) نقدية بالبنوك والصندوق

ويشمل هذا الحساب ما يلى:

* ودائع بالبنوك لأجل أو بإخطار سابق .... حـ/ ١٩١
* غطاء خطابات الضمان .... حـ/ ١٩٢
* حسابات جارية بالبنوك .... حـ/ ١٩٣
* نقدية بالصندوق .... حـ/ ١٩٤

الفصل الثالث

حقوق الملكية والالتزامات (٢)

أولا: حقوق الملكية والالتزامات طويلة الآجل:

(٢١) رأس المال المدفوع

(٢٢) إحتياطيات.

(٢٣) أرباح (خسائر) مرحلة.

(٢٤) (أسهم الخزينة).

(٢٥) التزامات طويلة الآجل.

ثانيا: التزامات متداولة:

(٢٦) مخصصات.

(٢٧) بنوك دائنة.

(٢٨) موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة.

أولاً: حقوق الملكية والالتزامات طويلة الأجل

(٢١) رأس المال المدفوع

يتمثل فى المدفوع فعلاً من رأسا المال المصدر ويحسب كما يلى:

* رأس المال المصدر .... حـ/ ٢١١

(-) أقساط لم يطلب سدادها ....حـ/ ٢١٢

(-) أقساط متأخرة سدادها ....حـ/ ٢١٣

(٢٢) احتيـاطيـات

ويشمل هذا الحساب مايلى:

* احتياطى قانونى . ...حـ/ ٢٢١

وهو الاحتياطى الذى يحجز من صافى ربح الشركة بناء على نص فى القانون، كما يجعل دائما بقيمة علاوة إصدار الأسهم مع مراعاة الحدود التى تقضى بها أحكام القوانين السارية.

* احتياطى نظامى ....حـ/ ٢٢٢

وهو الاحتياطى الذى يحجز من صافى ربح الشركة بناء على نص فى النظام الأساسى للشركة.

* احتياطى رأسمالى حـ/٢٢٣

وهو الاحتياطى الذى يحجز من أرباح بيع الأصول.

* احتياطيات أخرى حـ/٢٢٤

تذكر تفصيلاً إن وجدت.

(٢٣) أرباح (أوخسائر) مرحلة

تتمثل فى الأرباح (أو الخسائر) المرحلة للأعوام التالية:

(٢٤) (أسهم الخزينة)

يجعل هذا الحساب مدينا بتكلفة شراء الشركة جانباً من أسهمها، ويجعل دائناً عند قيام الشركة بإعادة بيع هذه الأسهم، أو فى حالة تخفيض رأس مال الشركة بالقيمة الأسمية لهذه الأسهم، وتعالج كل من الفروق الناتجة عن بيع هذه الأسهم بأقل أو أكثر من تكلفة شرائها، وكذا الفروق الناتجة عن تخفيض رأس مال الشركة (الفرق بين تكلفة الشراء الأسهم وقيمتها الدفترية) بتسويتها على حساب الاحتياطيات.

(٢٥) التزامات طويلة الأجل.

يقصد بالالتزامات طويلة الأجل القروض والسندات التى أقترضتها الشركة من الغير، ويتم سدادها على مدة أكثر من سنة مالية.

ويشمل هذا الحساب البنود التالية:

* قروض طويلة الأجل من شركات قابضة/تابعة/شقيقة حـ/٢٥١
* قروض طويلة الأجل من البنوك حـ/٢٥٢
* قروض طويلة الأجل من جهات أخرى حـ/٢٥٣
* سندات حـ/٢٥٤

ثانيا : الالتزامات المتداولة:

(٢٦) المخصصات

يشمل هذا الحساب المخصصات التالية:

* مخصص إهلاك الأصول الثابتة حـ/٢٦١
* مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج غير التام حـ/٢٦٢
* مخصص هبوط أسعار مخزون الإنتاج التام حـ/٢٦٣
* مخصص هبوط أسعار البضائع المشتراة حـ/٢٦٤
* مخصص هبوط اسعار الأوراق المالية حـ/٢٦٥
* مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها حـ/٢٦٦
* مخصص الضرائب المتنازع عليها حـ/٢٦٧
* مخصص المطالبات والمنازعات حـ/٢٦٨
* مخصصات أخرى حـ/٢٦٩

ملاحظة مهمة : يتم تبويب المخصصات السابقة فى نوعين من المخصصات:

١ - مخصصات لمواجهة نقص فى قيمة الأصول وقع فعلاً وغير محدد المقدار بدقة وهى المخصصات الستة الأولى، وتظهر فى قائمة المركز مطروحة من قيمة الأصول المتعلة بها.

٢ - مخصصات لمواجهة التزامات مثل:

* مخصص الضرائب المتنازع عليها.

* مخصص المطالبات والمنازعات.

وهذا النوع من المخصصات يظهر فى قائمة المركز المالى ضمن مجموعة الالتزامات المتداولة.

(٢٧) بنوك دائنة

ويشمل هذا الحساب البنوك التالية:

* سحب على المكشوف حـ/٢٧١

* تمويل اعتمادات مستندية حـ/٢٧٢

* قروض قصيرة الأجل حـ/٢٧٣

وفيما يلى نبذة مختصرة عن هذه البنوك:

١ - سحب على المكشوف:

يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المديونية للبنوك، ويجعل مديناً بما يتم سداده أو رقتطاعه من الحساب الجارى بالبنك.

٢ - تمويل اعتمادات مستندية:

يظهر هذا الحساب قيمة الاعتمادات المستندية التى يتم تمويلها بمعرفة البنك، ويجعل دائناً بقيمة هذه الاعتمادات، ومدينا بقيمة المبالغ التى تقتطع من الحساب الجارى بالبنك.

٣ - قروض قصيرة الأجل :

يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة القروض قصيرة الأجل والتى تم الحصول عليها من البنوك وتكون مدة سدادها سنة فاقل، ويجعل مديناً بما يسدد من هذه القروض

(٢٨) موردون وأوراق دفع وحسابات دائنة

ويشمل هذا الحساب البنود التالية:

* موردون حـ/٢٨١
* أوراق دفع حـ/٢٨٢
* حسابات دائنة للشركات القابضة/التابعة/الشقيقة حـ/٢٨٣
* حسابات دائنة للمصالح والهيئات حـ/٢٨٤
  - مصلحة الجمارك حـ/٢٨٤١
  - مصلحة الضرائب على المبيعات حـ/٢٨٤٢
  - مصلحة الضرائب العامة حـ/٢٨٤٣
  - مصلحة الضرائب العقارية .... حـ/ ٢٨٤٤
- الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى حـ/٢٨٤٥

- هيئات تأمينية أخرى حـ/٢٨٤٦

* دائنو توزيعات حـ/٢٨٥

* مصروفات مستحقة السداد حـ/٢٨٦

* إيرادات محصلة مقدماً حـ/٢٨٧

* أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة (تخص أعوام لاحقة) حـ/٢٨٨

* حسابات دائنة أخرى حـ/٢٨٩

وفيما يلى نبذة مختصرة كل حساب من الحسابات السابقة :

١ - الموردون :

* يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة المشتريات الآجلة وبقيمة أوراق الدفع المرفوضة.

* ويجعل مديناً بقيمة ما يسدد للموردين وبقيمة مردودات المشتريات وبقيمة أوراق الدفع.

* وتظهر الأرصدة الشاذة للموردين فى نهاية الفترة المالية فى قائمة الركز المالى بذات رقم الحساب ضمن حساب عملاء وأوراق قبض وحسابات مدينة.

* ويقتصر استخدام هذا الحساب «الموردون» على موردى الخامات، والمواد والوقود وقطع الغيار والبضائع والخدمات.

٢ - أوراق الدفع:

* يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة أوراق الدفع المحررة للموردين خلال الفترة.

* ويجعل مدينا بقيمة ما سدد منها وبقيمة أوراق الدفع المرفوضة.

* ويقتصر استخدام هذا الحساب على أوراق الدفع المرتبطة بموردى الخامات والمواد

والوقود وقطع الغيار والبضائع والخامات.

٣ - حسابات دائنة للشركات القابضة/التابعة/الشقيقة:

* يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المبالغ المستحقة للشركات القابضة أو الشركات التابعة أو الشقيقة والتي لا تندرج بأية حسابات أخرى.

* ويجعل مدينا بما يتم سدادة أو تسويتة من هذه المبالغ.

٤ - حسابات دائنة للمصالح والهيئات:

ومن أمثلة المصالح والهيئات:

• **مصلحة الجمارك:** يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الرسوم الجمركية المستحقة على الرسائل المستوردة، ويجعل مديناً بما يسدد من هذه الرسوم.

• **مصلحة الضرائب على المبيعات:** يجعل هذا الحساب دائناً بالضريبة على المبيعات المستحقة للمصلحة، ويجعل مديناً بما يسدد من هذه الضريبة.

• **مصلحة الضرائب العامة:** يجعل هذا الحساب دائنا بالضراب المستحقة لمصلحة الضرائب العامة مثل الضريبة على أرباح العام وغيرها من ضرائب على الدخل، وكذا الضريبة المستقطعة من الغير لحساب مصلحة الضرائب العامة مثل الضريبة على المرتبات والضريبة على رؤوس الأموال المنقولة وضريبة الدمغة. ويجعل مدينا بما يسدد من هذه الضرائب.

• **مصلحة الضرائب العقارية:** يجعل هذا الحساب دائنا بالضرائب المستحقة على المنشأة لمصلحة الضرائب العقارية، ومديناً بما يسدد من هذه الضرائب.

• **الهيئة القومية للتأمين الاجتماعي:** يجعل هذا الحساب دائناً بالمبالغ المستحقة للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي (حصة العامل وحصة صاحب العمل). ويجعل مديناً بما يتم سداده للهيئة.

• **هيئات تامينية آخرى:** يجعل هذا الحساب دائنا بالمبالغ المستحقة للهيئات التأمينية الأخرى بخلاف الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى مثل الهيئة العامة للتأمين الصحى، ويجعل مديناً بما يسدد لهذه الهيئات.

٥ - دائنو التوزيعات:

* يجعل هذا الحساب دائنا بالحصص التى يتقرر توزيعها على المساهمين والعاملين وأعضاء مجلس الادارة وغير ذلك من حصص أخرى.

* ويجعل مدينا بما يسدد فى هذه الحصص.

٦ - مصروفات مستحقة السداد:

* يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة المستحقات من الأجور وايجار العقارات والفوائد والتعويضات للغير ومصروفات السنوات السابقة.

* ويجعل مدينا بمايسدد من هذه المصروفات.

٧ - إيرادات محصلة مقدماً:

* يجعل هذا الحساب دائناً بما تم تحصيله مقدماً من فوائد دائنة وإيجارات دائنة وعمولات وأية إيرادات متنوعة أخرى.

* ويجعل مدينا بما يستحق من هذه الإيرادات.

٨ - أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة (تخص أعوام لاحقة)

* يجعل هذا الحساب دائناً بقيمة أرباح مبيعات التقسيط المؤجلة (التى تخص أعوام لاحقة).

* ويجعل مديناً مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص العام (حـ/١٤٣) دائناً بما يتحقق خلال الفترة المالية من هذه الأرباح.

٩ - حسابات دائنة أخرى:

يدرج في هذا الحساب الحسابات الدائنة الأخرى التي لم تندرج تحت أي من الحسابات الدائنة السابق الإشارة إليها، ويراعى فصل هذه الحسابات كل على حدة.

- **تأمينات للغير:** يجعل هذا الحساب دائنا بما يدفعه الغير من تأمينات، ومديناً بما يتم رده إليهم من هذه التأمينات.
- **دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين:** تتمثل في المبالغ المستقطعة من العاملين بخلاف ضريبة المرتبات وحصة العاملين في التأمينات الاجتماعية مثل المبالغ المستقطعة تنفيذاً لأحكام قضائية أو لسداد أقساط مشتريات العاملين من الشركات الأخرى، والمبالغ المستقطعة لحساب النقابات المهنة.
- **دائنو شراء أصول ثابتة:**
- **دائنون شراء استثمارات.**

الفصل الرابع

حسابات التكاليف والمصروفات(٣)

(٣١) خامات وموارد ووقود وقطع غيار.

(٣٢)أجـــــــور.

(٣٣) مصـــــــروفات.

(٣٤) مشتريات بغرض البيع.

(٣٥) أعباء وخسائر.

(٣٦)تكاليف الإنتاج.

(٣٧)التكاليف التسويقية

(٣٨) المصروفات الإدارية والتمويلية.

تقديم الفصل:

يدرج فى حسابات التكاليف والمصروفات ما يلى:

التكاليف والمصروفات التى تنفقها أو تتحملها المنشأة خلال الفترة المالية وقد روعى تبويت النفقات فى الدليل المحاسبى طبقاً لكل من التبويت النوعى والتحليل الوظيفى للنفقة.

أولاً: التبويت النوعى للتكاليف والمصروفات:

(٣١) خامات وموارد ووقود وقطع غيار.

(٣٢) أجور.

(٣٣) مصروفات.

(٣٤) مشتريات بغرض البيع.

(٣٥) أعباء وخسائر.

ثانيا: التبويت الوظيفى للتكاليف والمصروفات:

(٣٦) تكاليف الإنتاج.

(٣٧) التكاليف التسويقية.

(٣٨) المصروفات الإرادية والتمويلة.

وفيما يلى شرح تفصلى لكل حسابات من الحسابات السابقة:

(٣١) خامات وموارد ووقود وقطع غيار

ويشمل هذا الحساب مايلي:

* خامات ومدخلات إنتاج حـ/٣١١
* وقود وزيوت .... حـ/ ٣١٢
* قطع غيار ومهمات حـ/٣١٣
* مواد تعبئة وتغليف حـ/٣١٤
* كهرباء ومياه حـ/٣١٥
* أدوات كتابية حـ/٣١٦

وفيما يلى نبذة مختصرة لبعض الحسابات السابقة:

١ - خامات ومدخلات الإنتاج:

يدرج فى هذا الحساب الخامات سواء أكانت:

* خامات رئيسية تدخل في تركيب السلعة.
* خامات مساعدة لازمة لإنتاجها.

٢ - وقود وزيوت :

يدرج فى هذا الحساب الفحومات والمواد البترولية (بنزين، سولار، كيروسين، ديزل، مازوت، بوتاجاز، غاز طبيعى)، ومواد التزييت والتشحيم.

٣ - قطع غيار ومهمات:

تشمل قطع غيار ومواد الصيانة والمهمات المتنوعة:

٤ - مواد تعبئة وتغليف:

تشمل كل من:

* مواد تعبئة وتغليف مستهلكة (غير مستردة) وهى العبوات وأغلفتها اللازمة لإمكان حفظ وبيع داخلها مثل الزجاجات، والعلب الكرتون، والسلوفان الخارجى.

* مواد تعبئة وتغليف متداولة (مستردة) وهى العبوات وأغلفتها مثل الزجاج والصناديق البلاستيكية فى صناعة المياه الغازية.

٥ - كهرباء ومياة:

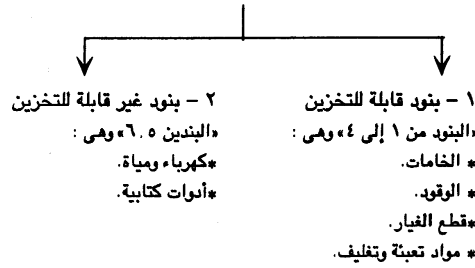
يحمل هذا الحساب بتكلفة المياة والكهرباء سواء المستخدمة للإنارة أو كقوى محركة للتشغيل.

٦ - أدوات كتابية :

يدرج فى هذا الحساب قيمة ما تشتريه أو تستهلكه المنشأة من أدوات كتابية.

●● ملاحظة على التبويب السابق للخامات والمواد والوقود وقطع غيار :

يلاحظ على التبويب السابق للخامات والمواد والوقود وقطع الغيار وجود نوعين من البنود:



وتختلف المعالجة المحاسبية للبنود القابلة للتخزين عن البنود غير القابلة للتخزين كما

سيتضح من الجزء التالي:

أولاً: المعالجة المحاسبية للبنود القابلة للتخزين

١ - إثبات واقعة الشراء والإيداع بالمخزن:

مـنه	لـه	مساعد	البيـــان
xx			حـ/ مخزن الخامات.
xx			حـ/ مخزن الوقود
xx			حـ/مخزن قطع غيار
xx			حـ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف.
	xx		أو إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ جارية البنوك
			حـ/جارى بنك
	xx		إلى حـ/ الموردين
			شركة ....
			إثبات الشراء والإيداع بالخزن

٢ - إثبات سداد الثمن للموردين :

مـنه	لـه	مساعد	البيـــان
xx			من حـ/ الموردين
		x	شركة ......
	xx		إلى حـ/ نقدية البنوك والصناديق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«سداد الثمن للموردين»

منه	لـه	مساعد	البيـــان
xx			من حـ/ التكاليف والمصروفات
xx			حـ/ الخامات
xx			حـ/ وقود
xx			حـ/ قطع الغيار
			حـ/ مواد التعبئة والتغليف
			إلى حـ/ المخزون
	xx		حـ/ مخزن الخامات
	xx		حـ/ مخزن الوقود
	xx		حـ/مخزن قطع الغيار
	xx		حـ/ مخزن مواد التعبئة والتغليف
			إثبات الصرف من المخازن

ثانيا: المعالجة المحاسبية للبنود غير القابلة للتخزين

لم يخصص النظام لهاحسابات للمخازن لأنها لاتقبل التخزين بطبيعتها وتتمثل بصفة خاصة فى الاستهلاك التيار الكهربائى والمياة، وأدوات الكتابة، ويتم معالجة محاسبيا كما يلى :

منه	لـه	مساعد	البيـــان
xx			من حـ/ التكاليف والمصروفات
xx			حـ/كهرباء
xx			حـ/المياه
xx			حـ/أدوات كتابية
			حـ/ مواد التعبئة والتغليف
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	xx		إلى حـ/حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ الموارِدين «بالأجل»
			إثبات شراء واستهلاك كهرباء والمياه والأدوات الكتابية.


ثالثا: المعالجة المحاسبية للعجز فى المخازن
أو
١ - عجز طبيعى «مسموح به»
ناتج عن فروق الوزن والقياس، وهذا العجز لا يمكن تجنبه، ولذلك يعالج باعتباره كمنصرف ويقيد بالقيد التالى:
×× من حـ/ الخامات
×× من حـ/ الوقود
×× من حـ/ ......
×× من حـ/ ......
×× إلى حـ/ مخزن الخامات
×× إلى حـ/ مخزن الوقود
×× إلى حـ/ مخزن ......
×× إلى حـ/ مخزن ......
«إثبات العجز الطبيعى كمنصرف»
٢ - عجز غير طبيعى «غير مسموح به»
ناتج عن إسراف، إهمال، سرقة، حريق .. إلخ. ولذلك إجراء تحقيق بالشركة لمعرفة المسئول وتتوقف المعالجة المحاسبية على نتيجة التحقيق على النحو التالى:
١ - إذا كان أمين المخزن هو المسئول :
×× من حـ/ أمين المخزن
×× إلى حـ/ مخزن .....
« حسب نوع المخزن»
« تحميل أمين المخزن بالعجز غير الطبيعى»
٢- إذا لم يتم التعرف على المسئول فيتم اعتبار العجز غير الطبيعى كخسارة كما يلى:
×× من حـ/ خسائر غير عادية
×× إلى حـ/ مخزن........
« حسب نوع المخزن»
« اعتبار العجز غير الطبيعى خسارة غير عادية نظراً لعدم معرفة المتسبب»

رابعاً: المعالجة المحاسبية للزيادة فى الخزن

تكون عادة ناتجة عن أخطاء فى الإثبات المحاسبى مثل :

١ - عدم إثبات فاتورة شراء بالآجل من أحد الموردين ويتم معالتها محاسبيا كما يلى:

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ / مخزن ..... (حسب نوع الصنف)
	xx		إلى حـ / الموردين شركة............
			«إثبات فاتورة شراء من أحد الموردين»

٢ - تكرار إثبات إذن الصرف مرتين، ويتم المعالجة المحاسبية كما يلى :

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ / مخزن خامات أو وقود .. إلخ
	xx		إلى حـ / خامات أو وقود «حسب نوع الصنف»
			«إلغاء قيد صرف تم تكراره مرتين»

أمثلة محلولة

المثال الأول :

فيما يلي بعض العمليات التى تمت بإحدى لشركات القطاع العام (المبالغ بالجنيهات)

١ - قامت الشركة بشراء ما يلى :

٣٠٠٠	خامات من شركة (س)
٢٠٠٠	وقود من شركة (ص)
١٠٠٠	قطع غيار من شركة (ع)
١٥٠٠	مواد تعبئة وتغليف من شركة (ل)

٢ - تم سداد المستحق للموردين بشيكات

٣ - بلغ المنصرف للنشاط الانتاجى خلال الشهر ما يلى :

١٢٥٠	خامات
٣٠٠	وقود
٢٠٠	قطع غيار
٥٠٠	مواد تعبئة وتغليف

المطلوب : إثبات ما تقدم فى دفتر اليومية.

الحل

منه	له	مساعد	البيان
٧٥٠٠			من حـ / المخزون
			حـ / مخزن خامات ومواد ووقود وقطع غيار
		٣٠٠٠	حـ / مخزن / الخامات
		٢٠٠٠	حـ / مخزن الوقود
		١٠٠٠	حـ / مخزن قطع الغيار
		١٥٠٠	حـ / مخزن مواد التعبئة والتغليف
	٧٥٠٠		إلى حـ / الموردين
		٣٠٠٠	شركة (س)
		٢٠٠٠	شركة (ص)
		١٠٠٠	شركة (ع)
		١٥٠٠	شركة (ل)
			«إثبات شراء مستلزمات سلعية بالأجل أودعت بالمخازن»
٧٥٠٠			من حـ / الموردين
		٣٠٠٠	شركة (س)
		٢٠٠٠	شركة (ص)
		١٠٠٠	شركة (ع)
		١٥٠٠	شركة (ل)
	٧٥٠٠		إلي حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك
			«سداد المستحق للموردين بشيك رقم .. وشيك رقم. »

منه	له	مساعد	البيــــان
٢٢٥٠			من حـ / التكاليف والمصروفات
			حـ / خامات ومواد ووقود وقطع غيار
		١٢٥٠	من حـ / خامات
		٣٠٠	من حـ / قود
		٢٠٠	من حـ / قطع الغيار
		٥٠٠	من حـ / مواد التعبئة والتغليف
	٢٢٥٠		إلى حـ / المخزون
		١٢٥٠	حـ / مخزن الخامات
		٣٠٠	حـ / مخزن الوقود
		٢٠٠	حـ / مخزن قطع الغيار
		٥٠٠	حـ / مخزن مواد التعبئة والتغليف
			المنصرف من مخازن الشركة

المثال الثانى :

فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ تم جرد مخازن الشركة وقد تبين ما يلى:

١ - عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ٢٠٠ ج وبعد التحقيق اعتبر أمين المخزن مسئولا عن هذا العجز.

٢ - عجز فى مخزن الوقود بمبلغ ٥٠ ج وبعد الفحص وجد أنه عجز طبيعى

٣ - عجز فى مخزن قطع الغيار بمبلغ ٣٠٠ ج وبعد التحقيق لم يتم التعرف على التسبب وتقرر إعتباره خسارة

٤ - عجز فى مخزن مواد التعبئة والتغليف بمبلغ ٢٥٠ ج وبعد التحقيق اعتبر نصفها أمين المخزن مسئولا عنه، والنصف الاخر لم يعرف المتسبب وتقرر اعتباره خسارة.

والمطلوب : إجراء قيود اليومية

الحل

البيـــان	مساعد	لــه	مــنه
من حـ / أمين المخزن إلى حـ / مخزن الخامات «إثبات العجز فى الخامات باعتبار أن أمين المخزن مسئولا عنه»		٢٠٠	٢٠٠
من حـ / الوقود إى حـ / مخزن الوقود «إثبات العجز فى الوقود باعتباره عجز طبيعى»		٥٠	٥٠
من حـ / خسائر غير عادية إلى حـ / مخزن قطع الغيار «إثبات العجز فى قطع الغيار باعتباره خسائر غير عادية»		٣٠٠	٣٠٠
من مذكورين: حـ / أمين المخزن حـ / خسائر غير عادية إلى حـ / مخزن مواد التعبئة والتغليف «إبات العجز فى مواد التعبئة والتغليف باعتبار أن أمين المخزن مسئولا عن نصفها والباقى كخسائر غير عادية».	 ١٢٥ ١٢٥	٢٥٠	٢٥٠

ملاحظة: فى حالة العجز فى المخازن يجعل حـ / المخزن دائنا بمدار العجز.

المثال الثالث :

فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ تم جرد مخازن الشركة وقد تبين ما يلى:

١ - زيادة مخزن الخامات بمبلغ ٢٠٠٠ ج وبعد دراسة السبب وجد عدم اثبات فاتورة شراء خامات بمقدار الزيادة.

٢ - زيادة مخزن مواد التعبئة والتغليف بمبلغ ١٥٠٠ ج وبعد الفحص وجد أن السبب يرجع لى تكرار إثبات رذن صرف مرتين.

والمطلوب : إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة.

منه	لـه	مساعد	البيـــان
٢٠٠٠			من حـ / مخزن الخامات
	٢٠٠٠		إلى حـ / الموردين
		٢٠٠	شركة...........
			«إثبات فاتورة شراء خامات رقم بتاريخ .....»
١٥٠٠			من حـ / مخزن مواد التعبئة والتغليف
	١٥٠٠		إلى حـ / مواد التعبئة والتغليف
			«إجراء قيد عكسى لقيد صرف تم تكراره مرتين»

ملاحظة: فى حالة العجز فى المخازن يجعل حـ / المخزن مدينا بمقدار الزيادة

المثال الرابع :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام (المبالغ بالجنيهات)

١ - قامت الشركة بشراء خامات من إحدى الشركات بمبلغ ٢٠٠٠ ج بشيك

٢ - صرف خلال الفترة المالية خامات بمبلغ ١٦٠٠٠ ج للنشاط الانتاجي.

٣ - فى نهاية السنة تم جرد مخازن الخامات وقدرت قيمة الخامات بمبلغ ٣٢٠٠ ج وقد تقرر اعتبار العجز فى مخزن الخامات أن أمين المخزن مسئولا عنه.

المطلوب : إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة.

الحــــل

منه	له	مساعد	البيان
٢٠٠٠			من حـ / مخزن الخامات
	٢٠٠٠		إلى حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات شراء خامات بشيك رقم..»
١٦٠٠٠			من حـ / الخامات
	١٦٠٠٠		إلى حـ / مخزن الخامات
			«إثبات صرف خامات للنشاط الانتاجى»
٨٠٠			من حـ / أمين المخزن
	٨٠٠		إلى حـ / مخزن الخامات
			«إثبات العجز فى المخازن باعتبار أن أمين المخزن مسئولا عنه

تمارين غير محلولة

التمرين الأول :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام

١ – تم شراء خامات بمبلغ ١٥٠٠٠ ج بالأجل من شركة «الأمل» التجارية

٢ – تم سرف خامات بمبلغ ١٤٠٠٠ ج للنشاط الانتاجي.

٣ – وجد عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ١٢٠٠ ج وبعد التحقيق لم يتم التعرف على المتسبب وتم إعتباره خسائر رأسمالية.

المطلوب : إجراء قيود اليومية الازمة لاثبات العمليات السابقة

التمرين الثانى :

فى نهاية السنة المالية تم جرد مخازن إحدى شركات القطاع العام وقد تبين ما يلى :

١ – عجز فى مخزن الخامات بمبلغ ٤٠٠ ج وبعد التحقيق، وجد أن أمين المخزن هو المسئول عنه.

التمرين الثالث :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام:

١ – تم شراء مواد تعبئة وتغليف بمبلغ ٢٠٠٠ج نصفها بشيك والنصف الاخر بالأجل من شركة الوفاء التجارية

٢ – صرف للنشاط الانتاجي مواد تعبئة وتغليف بمبلغ ١٢٠٠ ج.

٣ – عند جرد مخزن مواد التعبئة والتغليف وجد عجز بمبلغ ٣٠٠ ج وبعد التحقيق لم يتم التعرف على المتسبب واعتبر خسارة.

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة للعمليات السابقة.

التمرين الرابع :

تمت العمليات التالية فى إحدى شركات القطاع العام:

١ – تم شراء قطع غيار بمبلغ ٨٠٠ ج بشيك، وقد أودعت فى المخزن.

٢ – تم صرف قطع غيار بمبلغ ٦٠٠ ج للنشاط الانتاجى.

٣ – فى نهاية السنة وجدت زيادة فى مخزن قطع الغيار بمبلغ ١٠٠٠ ج وبدراسة الاسباب اتضح ان هناك اذن صرف بالمبلغ المذكور تم تكرار قيده مرتين.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة.

(٣٢) أجـــــــور

الأجور هى تكلفة القوة العاملة بالمنشأة، وتشمل كل من:

١ – الأجور النقدية.. حـ / ٣٢١

٢ – المزايا العينية.. حـ / ٣٢٢

٣ – التأمينات الاجتماعية.................................. حـ / ٣٢٣

وفيما يلى توضيح لكل حساب من هذه الحسابات:

أولاً: الأجور النقدية حـ/٣٢١

الأجور النقدية هى المبالغ التى تدفع فى صورة نقدية للعاملين بالمنشأة وتشمل المرتبات الأساسية والبدلات والمكافآت والحوافز.

القواعد الخاصة بالأجور النقدية :

١ – يقصد بالأجور النقدية بالنسبة للمنشأة إجمالى الأجر دون صافيه أى قبل الاستقطاعات.

٢ – لا يدخل ضمن الأجور النقدية البدلات المرتبطة بالنشاط الانتاجى مثل بدل الانتقال الذى يجب معالجته محاسبياً باعتباره ضمن المصروفات.

٣ – تتمثل حسابات الاستقطاعات فيما يلى :

أ – حسابات دائنة للمصالح والهيئات............................. حـ / ٢٨٤

ويتضمن هذا الحساب الحسابين التاليين:

حـ / مصلحة الضرائب العامة: ويسجل فيه الضريبة على المرتبات

حـ / الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى: ويسجل فيه مساهمة العاملين فى التأمينات الاجتماعية

ب – حسابات دائنة أخرى.................................... حـ / ٢٨٩

ويتفرع من هذا الحساب :

حـ / دائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين:

ومن أمثلة الاستقطاعات التى تندرج تحت هذا الحساب ما يلى:

– اقساط مشتريات العاملين من منشآت أخرى.

– اشتراكات الهيئات والنوادى والنقابة.

– الاستقطاعات تنفيذا لأحكام قضائية.

جـ – حـ / دائنة متنوعة.........................

يدرج فى هذا الحساب مساهمة العاملين مقابل التمتع بمزايا عينية تقدمها الوحدة

الاقتصادية كعلاج للأسر، أو نصيب فى تكلفة التغذية أو تكلفة ملابس توحيد الزى وقيمة الجزاءات الموقعة على العاملين ويتم توسط حسابات دائنة أخرى متنوعة.

د - هـ / حسابات مدينة أخرى .... هـ / ١٧٧

ويتفرع عن هذا الحساب ح / سلف العاملين ويدرج فيه الاستقطاعات سدادا لسلف العاملين من الوحدة الاقتصادية

أولاً: المعالجة المحاسبية للأجور النقدية ح/ ٣٢١

١ - إثبات الأجور النقدية:

يجعل حساب الأجور النقدية مدينا بمقدار إجمالى الأجور اما الجانب الدائن فيشمل ما يلى:

حسابات الاستقطاعات السابق بيانها

حساب بنك جارى «بمقدار صافى أجور العاملين»

ويمكن القيد المحاسبى على النحو التالى :

١ - قيد إستحقاق الأجور

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
xxx			من حـ / الأجور
		x	حـ / الأجور النقدية
		x	حـ / مزايا عينية
		x	حـ / تأمينات اجتماعية
			إلى مذكورين :
	xx		حـ / حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	حـ / مصلحة الضرائب العامة
		x	حـ / الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
		x	حـ / هيئات تأمينية أخرى
			(الهيئة العامة للتأمين الصحى)
	xx		حـ / حسابات دائنة أخرى
		x	حـ / دائنون بمبالغ متسقطعة من العاملين
			x أقساط مشتريات من منشأة أخرى
			x اشتراك نقابة
			x أحكام قضائية
	xx		حـ / العملاء:
		x	مشتريات العاملين من الشركة
			حـ / حسابات دائنة أخرى
			xحسابات دائنة متنوعة
			x مساهمة العاملين فى المزايا العينية
			x جزاءات موقعة على العاملين
	xx		حـ / مصروفات مستحقة السداد
		x	x أجور مستحقة
			x مزايا عينية مستحقة
			٢ - عند سداد صافى الأجور:
xx			من حـ / مصروفات مستحقة السداد
	xx		أجور مستحقة
			إلى حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك

٢ - سداد الالتزامات المترتبة على الاستطاعات:

يتم سداد الالتزامات المترتبة على الاستقطاعات الخاصة بالغير وهى:

أ - حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات

- مصلحة الضرائب العامة
- الهيئة القومية للتأمين الجتماعى
- هيئات تأمين اخرى

- حـ/ شئون بمبالغ مستقطعة من العاملين

وذلك بالقيد التالي:

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
xx			من مذكورين
		x	حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			حـ/ مصلحة الضرائب
			حـ/ هيئة التأمين الاجتماعى
			حـ/ هيئات تأمين آخرى
		x	حـ/ شئون بمبالغ مستقطعة من العاملين
			حـ/ حساب أقساط مشتريات
			حـ/ اشتراك بعان
			حـ/ أحكام مضابتة
			حـ/ أقساط سلف العاملين من البنوك
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			سداد الاستقطاعات المستحقة لمصلحة ....
			بشيك ومصلحة بشيك ....
x			من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
			أجور مستحقة
	x		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الأجور المستحقة بشيك .....
			عند سداد المزايا العينية
x			من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		x	حـ/ مزايا عنية مستحة
	x		إلى حـ/ نقدية بالصنوق والبنوك
		x	حـ/ حسابات جارية بالبنوك

ثانيا : المزيا العينية حـ/٣٢٢

يقصد بالمزايا العينية كل ما تقدمه المنشأة للعاملين بها من علاج وأغذية وملابس ... الخ.

القواعد الخاصة بالمزايا العينية:

١ - **الشكل العينى :** يجب ان تقدم المزايا العينية فى شكل عينى، وليس فى شكل نقدى، فإذا قدمت المنشأة سكناً مجاناً لبعض العاملين اعتبر ذلك من المزايا العينية، أما ما تدفعه الوحدة لفئة أخرى من العاملين كبدل سكن فيعتبر من الأجور النقدية

٢ - **عدم ارتباط المزايا بنفقات النشاط الإنتاجى :** حيث أن ارتباط المزايا بالنشاط الإنتاجي، ومن ثم لاتحمل تكلفتها على حساب المزايا العينية وانما تعتبر ضمن بنود حسابات التكاليف والمصروفات الأخرى.

٣ - **معالجة مساهمة العاملين فى المزايا :** تقيد هذه المساهمة لحساب «مزايا عينية» كتخفيض أو تسوية لتكلفة هذه المزايا، سواء خصمت هذه المساهمة من الأجور النقدية أو تم دفعها نقداً بواسطة العاملين، وبذلك تكون تكلفة المزايا متمثلة فى صافى تكلفتها أى بعد تخفيضها بما يساهم به العاملون مقابل التمتع بهذه المزايا

طرق تقديم المزايا العينية :

أ - تقدم بواسطة المنشأة ذاتها، مثل رقامة مطعم لتقديم الوجبات الغذائية للعاملين

ب - تقدم بواسطة الغير، أى تقدم بواسطة جهات خارج المنشأة عن طريق الموردين، وتقوم المنشأة بسداد المستحقة عن هذه المزايا.

المعالجة المحاسبية للمزايا العينية

١ - المعالجة المحاسبية للمزايا العينية المقدمة بواسطة المنشأة ذاتها:

فى حالة قيام المنشأة بنفسها بتقدم المزايا العينية للعاملين بها من خلال إقامة مطعم لتغذية العاملين، أو إقامة وحدة طبية بها، أو وحدة لنقل العاملين الخ

يتم معالجة ذلك تكاليفياً بتخصيص مركز لكل جهاز وبصفة عامة تتمثل تكلفة كل مركز فى خامات ومواد ....، وأجور نقدية، ومزايا عينية (مزايا عينية للعاملين فى مراكز الخدمات الاجتماعية)، وتأمينات اجتماعية، ومصروفات

ويتم توزيع تكاليف كل مركز خدمة اجتماعية(سواء أكان مستشفى، أو مطعم أو....) على المراكز الرئيسية (الإنتاج، والخدمات الإنتاجية، والتسويقية، والإدارية والتمويلية).
وفى نهاية كل فترة تكاليفية ترسل إدارة التكاليف إلى الحسابات المالية بيان بإجمالى تكاليف مراكز الخدمات الإجتماعية ويتم قيده بجعل حـ/ المزايا العينية مديناً، وحساب التكاليف والمصروفات دائناً.

ويتم إثبات ذلك بالقيد التالى.

منه	لـه	مساعد	البيـــــان
xx			من حـ/ المزايا العينية
			إلى مزكورين
	xx		حـ/ خامات ومواد ......
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
	xx		حـ/ أجور
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
	xx		حـ/ المصروفات
		x	(مع إجراء التحليل اللازم)
			«إثبات تكاليف المزايا العينية المقدمة بواسطة المنشأة ذاتها»

٢ - المعالجة المحاسبية للمزايا العينية المقدمة بواسطة الغير:

يتم إجراء القيد التالى:

منه	له	مساعد	البيـــان
xx			من حـ/ المزايا العينية
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			(إذا تم سداد المزايا بشيك)
			إلى حـ/ الموردين
			(إذا تم الشراء المزايا بالآجل)
			«إثبات تكلفة المزايا المقدمة بواسطة الغير»

مثال محلول.

قامت شركة تابعة للقطاع العام بتقديم مزايا عينية بواسطة بعض مراكز الخدمات الاجتماعية التابعة لها وقد بلغ إجمالى تكاليف مراكز الخدمات فى نهاية الربع الأول من السنة المالية ٨٠٠٠ج وتفاصيلها كما يلى :

خامات ومواد ... الخ ٤٠٠٠ج.

أجور (أجور نقدية ٢٠٠٠ج، مزايا عينة ٤٠٠ج، تأمينات اجتماعية ٦٠٠ج)

مصروفات ١٠٠٠ج.

المطلوب : قيد اليومية لإثبات تكاليف مراكز الخدمات الآجتماعية التى قدمت المزايا العينية.

الحـــل

قيد اليومية لإثبات تكاليف المزايا العينية:

منه	له	مساعد	البيـــان
٨٠٠٠			من حـ/ المزايا العينية
			إلى مذكورين
	٤٠٠٠		حـ/ خامات ومواد
	٣٠٠٠		حـ/أجور
		٢٠٠٠	أجور نقدية
		٤٠٠	مزايا عينية
		٦٠٠	تأمينات اجتماعية
	١٠٠٠		حـ/ المصروفات
			«إثبات تكاليف تقديم المزايا العينية بواسطة الشركة»

مثال محلول.

وردت فاتورة من الغير بمبلغ ٥٠٠٠ ج قيمة مزايا عينية (وجبات غذائية) قدمها الغير للعاملين بالشركة، وقد سددت الشركة نصفها بشيك والباقى بالآجل.

المطلوب : قيد اليومية لإثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير.

الحـــل

- قيد اليومية لإثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير:

منه	لـه	مساعد	البيـــان
٥٠٠٠			من حـ/ المزايا العينية
			إلى مذكورين
	٢٥٠٠		حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	٢٥٠٠		حـ/ الموردين
			«إثبات قيمة المزايا العينية المقدمة من الغير»

ثالثا :التأمينات الاجتماعية حـ/٣٢٣

تتمثل فى نصيب المنشأة فى التأمين على العاملين ضد أصابة العمل، وأمراض المهنة، وتأمين البطالة [illegible]

المعالجة المحاسبية للتأمينات الاجتماعية

منه	لـه	مساعد	البيـــان
xx			من حـ/ التأمينات الاجتماعية
	xx		إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		xx	هيئة التأمين الاجتماعى
			«إثبات استحقاق الهيئة للتأمين الاجتماعى التى تتحملة المنشأة»

منه	له	مساعد	البيان
xx			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		xx	هيئة التأمين الاجتماعى
	xx		إلى حـ/ نقدية بالصندوق وبالبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد المستحق للهيئة بشيك رقم...»

مثال محلول:

بلغت حصة الشركة فى التأمينات الاجتماعية للعاملين ٤٠٠٠ج، وبعد فترة تم سداد هذه الحصة بشيك:

المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات ذلك.

الحـــل

منه	له	مساعد	البيان
٤٠٠٠			من حـ/ التأمينات الاجتماعية
	٤٠٠٠		إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٤٠٠٠	هيئة التأمين الاجتماعى
			«إثبات استحقاق الهيئة للتأمينات الاجتماعية».

ب - قيد سداد .

البيـــان	مساعد	لــه	مــنه
من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات			٤٠٠٠
هيئة التأمين الاجتماعى	٤٠٠٠		
إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق		٤٠٠٠	
حـ/ حسابات جارية بالبنوك			
« إثبات سداد المستحق للهيئة بشيك رقم »			

مثال محلول على الأجور:-

بلغت الأجور المستحقة للعاملين باحدى شركات القطاع العام عن شهر يناير سنة ٢٠٠٣

٤٥٠,٠٠٠جنية - وبلغت المزايا الأخرى كما يلى:

٢٢٠٠٠ج وجبات غذائية للعاملين

٨٠٠٠ج ملابس للعاملين

١٣٠٠٠ج علاج طب (أدوية) للعاملين

١٥٠٠٠ ج إيجار سكن مجانى للعاملين

٧٠٠٠ ج خدمات ثقافية وترفيهة

فإذا علمت أن التأمنيات الاجتماعية المستحقة على العاملين ١٨,٠٠٠ج، والمستحقة على الشركة ٣٧٠٠٠ جنيه وان قيمة الضريبة على الدخل المستحقة لمصلحة الضرائب بلغت ٤٨٠٠٠ج

المطلوب:إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة بدفاتر الشركة وسداد الاستقطاعات.

حل المثال رقم ١:

يمكن تجميع رقم المزايا العينية كما يلى

وجبات غذائية	٢٢٠٠٠
ملابس	٨٠٠٠
علاج طبى	١٣٠٠٠
إيجارات مجانية	١٥٠٠٠
خدمات ثقافية وترفيهة	٧٠٠٠
	٦٥٠٠٠

منــه	لــه	مساعد	بيــــان
٥٥٢.٠٠٠			من حـ/ الأجور
		٤٥٠,٠٠٠	حـ/ أجور نقدية
		٦٥,٠٠٠	حـ/ مزايا عينه
		٣٧.٠٠٠	حـ/ تأمنيات إجتماعية
			إلى مذكورين
	١٠٣.٠٠٠		**حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات**
		٤٨,٠٠٠	حـ/ مصلحة الضرائب العامة
		٥٥,٠٠٠	حـ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
			حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		٣٨٤٠٠٠	أجور مستحقة
		٦٥,٠٠٠	مزايا عينية مستحقة
			إثبات الأجور المستحقة والمزايا العينية المستحقة عن شهر يناير سنة ٢٠٠٣

منه	له	مساعد	بيان
٣٨٤٠٠٠			من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
		٣٨٤٠٠٠	أجور مستحقة
	٣٨٤٠٠٠		إلى حـ/ بالبنوك والصندوق
		٣٨٤,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الأجور المستحقة بشيك رقم
٦٥,٠٠٠			من حـ/ مصروفات مستحقة السداد
			مزايا عينة مستحقة
	٦٥,٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٦٥,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد المزايا العنيه بشيك رقم
١٠٣,٠٠٠			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		٤٨٠٠٠	حـ/ مصلحة الضرائب العامة
		٥٥٠٠٠	حـ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
	١٠٣,٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٣,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			سداد الاستقطاعات المستحقة لمصلحة الضرائب بشيك رقم... والهيئة القومية للتأمين الاجتماعى بشيك رقم....

تمارين غير محلولة

التمرين الأول:

بلغت الأجور النقدية ٦٠٠٠٠ج، وكانت الاستقاعات على النحو التالي:

أ- ٦٠٠٠ج ضرائب كسب عمل، ٤٠٠٠ج مساهمة العاملين في التأمنيات الاجتماعية.

ب- ٢٠٠٠ج أحكام قضائية، ٤٠٠٠ج أقساط مشتريات من شركات أخرى، ٣٠٠٠ج أقساط سلف العاملين من البنوك، ١٠٠٠ج اشتراكات العاملين في النوادي .

جـ- مساهمة العاملين في المزايا العينية ٨٠٠٠ج .

د- أقساط سلف العملين من الشركة ١٢٠٠ج.

وقد سددت الشركة صافي المستحق للعاملين بشيك. كما سددت الشركة المستحق عليها بشيكات لكل من مصلحة الضرائب، وهيئة التأمين الاجتماعي، الدائنون بمبالغ مستقطعة من العاملين .

المطلوب: إثبات ما تقدم في دفتر يومية الشركة.

التمرين الثاني:

فيما يلي بيانات عن الأجور النقدية والاستقطاعات الخاصة بالعاملين في إحدى شركات القطاع العام:

أ- الأجور النقدية ١٦٠٠٠ج .

ب- الاستقاعات كانت كما يلي:

- ٨٠٠٠ج ضرائب كسب عمل، ١٢٠٠٠ج تأمنيات اجتماعية «حصة العاملين» .

- ١٠٠٠٠ج أحكام قضائية، ٣٠٠٠٠ج أقساط سلف العاملين من البنوك،

٢٠٠٠ اشتراكات العاملين فى النوادى .

وقد سددت الشركة صافى المستحق للعاملين بشيك، كما سددت المستحق لمصلحة الضرائب وهيئة التأمين الاجتماعى .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم .

التمرين الثالث:

قامت شركة قطاع عام بتقديم مزايا عينية بواسطة بعض مراكز الخدمات الاجتماعية التابعة لها، وقد بلغ إجمالى تكاليف مراكز الخدمات فى نهاية الفترة المالية ١٠٠٠٠ج وتفاصيلها كما يلى.

٥٠٠٠ج خامات ومواد، ٣٠٠٠ج أجور (أجور نقدية ٢٠٠٠، ومزايا عينية، ٦٠٠ج، وتأمينات اجتماعية بالباقى)، ٢٠٠٠ج مصروفات .

المطلوب: إثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة.

التمرين الرابع:

وردت فاتورة من أحد المطاعم الكبرى بمبلغ ١٠٠٠٠ج قيمة وجبات غذائية «مزايا عينية» قامت للعاملين بالشركة، وقد سددت الشركة نصف قيمة الفاتورة بشيك ووعدت بسداد الباقى بعد أسبوع .

المطلوب: إثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة.

التمرين الخامس:

بلغت حصة الشركة فى التأمنيات الاجتماعية للعاملين ١٤٠٠٠ج، وقد سددت الشركة هذه الحصة بعد فترة من استحقاقها .

المطلوب: إجراء قيد استحقاق وقيد سداد حصة الشركة فى التأمينات الاجتماعية.

(٣٣) مصـــروفـــات

تشمل المصروفات ما يلي:

• خدمات مشتراه .... حـ/ ٣٣١

ومن أمثلة هذه الخدمات ما يلي.

- مصروفات صيانة.
- مصروفات تشغيل لدى الغير ومقاولى الباطن.
- مصروفات أبحاث وتجارب.
- مصروفات دعاية وإعلان.
- مصروفات نقل وانتقالات واتصالات.
- إيجار أصول ثابتة (بخلاف العقارات).
- خدمات الجهات الحكومية والمؤسسات.
- مصروفات خدمية أخرى (مثل عمولة ومصاريف البنوك)

• الإهلاك والاستهلاك .... حـ/ ٣٣٢

-إهلاك الأصول الثابتة.

- إستهلاك الأصول غير الملموسة والنفقات المرسملة.

* فــوائد... .... حـ/ ٣٣٣
* إيجار عقارات .... حـ/ ٣٣٤
* ضرائب عقارية .... حـ/ ٣٣٥
* ضرائب غير مباشرة على النشاط .... حـ/ ٣٣٦

(مثل رسوم الدمغة وضريبة السيارات)

أولاً: المعالجة المحاسبية للخدمات المشتراه

١- إثبات الخدمات المشتراه بالآجل:

أ- قيد استحقاق:

منه	له	مساعد	بيان
××			من حـ/ خدمات مشتراه
		×	م صيانة
		×	م تشغيل لدى الغير
		×	م. أبحاث وتجارب
		×	م. دعاية وإعلان
		×	م. نقل وانتقالات
		×	إيجار أصول ثابتة
		×	....
	××		إلى حـ/ الموردين
			«إثبات الخدمات المشتراه بالآجل»

ب- قيد سداد:

منه	له	مساعد	بيان
××			من حـ/ الموردين
	××		إلى حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد المستحق للموردين»

٢- إثبات الخدمات المشتراه نقداً (صندوق أو شيكات)

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ خدمات مشتراه
		×	م. صيانة
		×	م. تشغيل لدى الغير
		×	م. أبحاث وتجارب
		×	م. دعاية وإعلان
	xx		إلى حـ/ نقدية بالصندوق أو البنك
			«إثبات الخدمات المشتراه نقداً»

مثال محلول:

فيما يلي بعض العمليات التي تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال السنة المالية المنتهية في ٢٠٠٢/٦/٣٠ (المبالغ بالجنيهات).

١- وردت الفواتير التالية وقد تم سدادها بشيكات.

أ- ٢٠٠٠ج فاتورة أبحاث قام بها مكتب خبرة لحساب الشركة.

ب- ١٥٠٠ج فاتورة تأجير سيارات لنقل العاملين بالشركة من مراكز التجمع.

٢- وردت فاتورة من إتحاد الإذاعة والتليفزيون بمبلغ ١٠٠٠ج دعاية وإعلان.

٣- وردت فاتورة من شركة قطاع خاص بمبلغ ٢٥٠ج مصروفات صيانة أجهزة ومعدات الشركة.

٤- ورد من البنك إشعار يفيد أنه قيد على الحساب الجاري للشركة مبلغ ١٨٠ج عمولة ومصاريف تحصيل .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
٢٥٠٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
		٢٠٠٠	أبحاث وتجارب
		١٥٠٠	إيجار سيارات
	٣٥٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد فاتورتى الأبحاث والتجارب وتأجير السيارات بالشيك رقم ....، والشيك رقم ....»
			من حـ/ المصروفات
١٠٠٠			حـ/ خدمات مشتراه
		١٠٠٠	دعاية وإعلان
			إلى حـ/ الموردين
	١٠٠٠		إتحاد الإذاعة والتليفزيون
		١٠٠٠	«إثبات فاتورة دعاية والإعلان رقم ....»
			من حـ/ المصروفات
٢٥٠			حـ/ خدمات مشتراه
			مصروفات صيانة
		٢٥٠	إلى حـ/ الموردين
	٢٥٠		شركة ....
		٢٥٠	«إثبات فاتورة صيانة أجهزة ومعدات الشركة رقم ....»
١٨٠			من حـ/ المصروفات
			حـ/ خدمات مشتراه
		١٨٠	عمولة ومصروفات البنك
	١٨٠		إلى حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد عمولة ومصروفات البنك بأشعار خصم رقم....»

ثانياً: المعالجة المحاسبية للإهلاك والإستهلاك

أ- المعالجة المحاسبية لإهلاك الأصول الثابتة:

يجعل حساب إهلاك الأصول الثابتة مديناً، وحساب مخصص إهلاك الأصول الثابتة دائناً بنفس القيمة ويكون القيد المحاسبى كما يلى:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		x	حـ/ الإهلاك (آلات ومعدات)
		x	إلى حـ/ المخصصات
		x	حـ/ مخصص إهلاك
		x	آلات ومعدات
	xx		«إثبات إهلاك الفترة الربع سنوية»

ب- المعالجة المحاسبية لإستهلاك الأصول غير الملموسة والنفقات المرسملة:

يجعل هذا الحساب مديناً مقابل جعل حسابات الأصول غير الملموسة والنفقات المرسملة والمؤجلة دائنة بذات القيمة.

ويكون القيد المحاسبى كما يلى.

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		x	حـ/ الاستهلاك
			أصول غير ملموسة أو نفقات مرسملة
	xx		إلى حـ/ الأصول غير الملموسة أو نفقات مرسملة
			«إثبات استهلاك الفترة الربع سنوية»

مثال محلول:

فيما يلي بعض البيانات المالية الخاصة بإحدى شركات القطاع العام خلال الفترة المالية:

١- إهلاك الآلات عن الفترة المالية ١٠٠٠ج، وإهلاك السيارات ٢٠٠٠ج، وإهلاك المباني ٣٠٠٠ج.

المطلوب: إجراء قيود اليومية لإثبات كل من الإهلاك والاستهلاك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيــــــان
٦٠٠٠			من حـ/ المصروفات
		١٠٠٠	حـ/ الإهلاك
		٢٠٠٠	حـ/ اهلاك سيارات
		٣٠٠٠	حـ/ إهلاك مباني
	٦٠٠٠		إلى حـ/ المخصصات
		١٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك آلات
		٢٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك السيارات
		٣٠٠٠	حـ/ مخصص إهلاك المباني
			«إثبات إهلاك الأصول الثابتة عن الفترة المالية»
٤٠٠٠			من حـ/ المصروفات
		٤٠٠٠	استهلاك الشهرة
	٤٠٠٠		إلى حـ/ الشهرة
			«إثبات استهلاك الأصول غير الملموسة والخاصة بالشهرة»

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للفوائد

الفوائد هى تكلفة الأموال المقترضة، ويكون قيد سداد هذه الفوائد كما يلى:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ المصروفات
			حـ/ الفوائد
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد فوائد الأموال المقترضة»

مثال محلول:

بلغت الفوائد المستحقة والمدفوعة عن الأموال المقترضة لإحدى شركات القطاع العام مبلغ ٥٠٠٠ج عن الفترة المالية .

المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات ذلك.

الحـــــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
٥٠٠٠			من حـ/ المصروفات
		٥٠٠٠	حـ/ الفوائد
	٥٠٠٠		إلى حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			حـ/ بنك جارى
			«إثبات سداد فوائد الأموال المقترضة»

ملاحظات مهمة:

١- بالنسبة للفوائد المستحقة: يجعل حـ/ الفوائد مديناً، حـ/ الفوائد المستحقة دائناً .

٢ - بالنسبة للفوائد المقدمة: يجعل حـ/ الفوائد مديناً، حـ/ الفوائد المدفوعة مقدماً مديناً، وحـ/الفوائد دائناً.

رابعاً: المعالجة المحاسبية لإيجار العقارات

إيجار العقارات يتمثل فى إيجار الأراضى والمبانى المستحق الدفع للغير نظير انتفاع المنشأة بهذه العقارات وعند سداد إيجار العقارات يجرى القيد التالى.

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		xx	من حـ/ إيجار العقارات
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« إثبات سداد الإيجار بشيك رقم ..»

مثال محلول:

دفعت شركة قطاع عام خلال الفترة المالية إيجارات فعلية بمبلغ ٤٠٠٠ج بشيك لكل من جراج ومخزن.

المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــــان
٤٠٠٠			من حـ/ المصروفات
		٤٠٠٠	من حـ/ إيجار جراج ومخزن
	٤٠٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« إثبات سداد الإيجار جراج ومخزن بشيك رقم....»

ملاحظات مهمة:

١ – بالنسبة للإيجار المستحق. يجعل حـ/ الإيجار مديناً، وحـ/ الإيجار المستحق دائناً

٢ – بالنسبة للإيجار المقدم: يجعل حـ/ الإيجار المدفوع مقدماً مديناً، وحـ/ الإيجار دائناً.

خامساً: المعالجة المحاسبية للضرائب العقارية

تتمثل الضرائب العقارية فى الضرائب على الأطيان والمبانى المملوكة للمنشأة والمستحقة لمصلحة الضرائب العقارية.

أ - قيد استحقاق الضرائب العقارية:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		xx	من حـ/ الضرائب العقارية
	xx		إلى حـ/حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			مصلحة الضرائب العقارية
			« إثبات استحقاق الضرائب العقارية»

ب - قيد سداد الضرائب العقارية:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العقارية
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« إثبات سداد الضرائب العقارية المستحقة بشيك رقم..»

مثال محلول:

فى ٢٠٠١/٦/٣٠ استحقت لمصلحة الضرائب العقارية ضرائب على الأطيان والمبانى المملوكة للمنشأة قدرها ١٠٠٠ج.

وفى ٢٠٠١/٧/١ دفعت الشركة بشيك لمصلحة الضرائب العقارية المبلغ المستحق عليها.

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازم لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
١٠٠٠			من حـ/ المصروفات
	١٠٠٠	١٠٠٠	الضرائب العقارية
		١٠٠٠	إلى حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
			مصلحة الضرائب العقارية
١٠٠٠			«إثبات استحقاق الضرائب العقارية لمصلحة الضرائب»
		١٠٠٠	من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
	١٠٠٠		مصلحة الضرائب العقارية
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات سداد المستحق لمصلحة الضرائب العقارية بشيك رقم ... »

سادساً: المعالجة المحاسبية للضرائب غير المباشرة على النشاط

تتمثل فى الرسوم والضرائب غير المباشرة التى تفرضها الدولة على ممارسة النشاط الإنتاجى ومستلزماته مثل رسوم الدمغة الدمغة وضريبة السيارات:

والقيد المحاسبى لسداد هذه الضرائب غير المباشرة يكون كما يلى:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المصروفات
		xx	من حـ/ ضرائب غير المباشرة على النشاط
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« إثبات سداد الضرائب غير المباشرة بشيك رقم...»

مثال محلول:

دفعت إحدى شركات القطاع العام ١٠٠ج رسوم دمغة وضريبة سيارات بمبلغ ٩٠٠ج وذلك بشيك.

المطلوب: إجراء قيد اليومية لإثبات ذلك.

الحـــل

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـ/ المصروفات
			من حـ/ ضرائب غير المباشرة
		١٠٠	حـ/ رسوم دمغة
		٩٠٠	حـ/ ضريبة سيارات
	١٠٠٠		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« إثبات سداد الرسوم وضريبة السيارات بشيك رقم...»

تمارين غير محلولة

التمرين الأول:

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام خلال السنة المالية المنتهية فى ٣٠/٦/٢٠٠٢:

أ- وردت فاتورة من جريدة الجمهورية بمبلغ ٢٠٠٠ج دعاية وإعلان، وقامت الشركة بسدادها بشيك.

ب- وردت فاتور صيانة أجهزة التكييف الخاصة بالشركة بمبلغ ١٥٠٠ج ولم تسدد بعد لشركة الشافعى للتكييف والتبريد .

جـ- وردت فاتورة أبحاث قام بها مكتب خبرة لحساب الشركة بمبلغ ٦٠٠٠ج، سددت بشيك.

د- وردت فاتورة تأجير سيارات لنقل عاملى الشركة بمبلغ ٣٠٠٠ج ولم تسدد بعد .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

التمرين الثانى:

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام:

أ- الفوائد المدفوعة بشيك عن الأموال المقترضة بلغت ١٨٠٠ج.

ب- إيجار العقارات المدفوع بشيك بلغ ٢٢٠٠ج.

جـ- الضرائب العقارية المسددة عن الفترة المالية ١٢٠٠ج سددت بشيك.

د- الضرائب غير المباشرة المسددة خلال الفترة ٨٠٠ج بشيك .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

(٣٤) مشتريات بغرض البيع

يهدف هذا الحساب إلى إثبات وتجميع تكلفة البضائع التى تشتريها الوحدة الاقتصادية بغرض بيعها بحالتها أى دون إجراء عمليات صناعية عليها.

والمشتريات بغرض البيع قد تكون محلية أو خارجية، وهذه الأخيرة يتم تنفيذها بفتح حساب اعتمادات مستندية لشراء بضائع. وفيما يلى المعالجة المحاسبية للمشتريات بغرض البيع بنوعيها.

المعالجة المحاسبية للمشتريات بغرض البيع

أولاً: المشتريات المحلية:

تحسب تكلفة المشتريات بغرض البيع المحلية على أساس فاتورة الشراء مضافاً إليها مصروفات الشراء المباشرة، حتى تصل هذه المشتريات إلى مخازن الوحدة المشترية .

١- المعالجة المحاسبية فى حالة الشراء بالأجل:

أ- قيد استحقاق:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ مشتريات بغرض البيع
		xx	إلى حـ/الموردون
	xx		شركة ....
			«فاتورة شراء رقم ....»

ب- قيد سداد:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ الموردون
		x	شركة ....
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«سداد الموردين بشيك رقم ....»

٢- المعالجة المحاسبية فى حالة الشراء بشيك:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ مشتريات بغرض البيع
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«شراء نقداً بشيك رقم ....»

ثانياً: المشتريات الخارجية:

يتم فتح حساب اعتمادات مستندية لشراء بضائع ويشمل هذا الحساب الحسابين التالين:

أ- **حساب اعتمادات مستندية:** يبين تكلفة المشتريات المستوردة من تاريخ فتح الحساب حتى الاستلام النهائى بالمخازن وذلك (بدون الرسوم الجمركية) .

ب- **حساب رسوم جمركية:** يوضح هذ الحساب الرسوم الجمركية الخاصة بالحساب السابق.

وفيما يلى المعالجة المحاسبية للمشتريات الخارجية:

١- إثبات فتح الاعتماد المستندي وخصم قيمته من الحساب الجاري:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«شراء نقداً بشيك رقم ....»

٢- إثبات عمولة ومصروفات البنك:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك

٣- إثبات سداد الرسوم الجمركية عند وصول البضاعة:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	رسوم جمركية
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك

٤- إثبات مصروفات البضاعة مثل مصروفات نقلها:

منــه	لــه	مساعد	بيــــــان
xx			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك

٥- وصول البضاعة:

منــه	لــه	مساعد	بيــــــان
xx			من حـ/ مشتريات بغرض البيع
	xx		إلى حـ/اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		x	اعتمادات مستندية
		x	رسوم جمركية

أمثلــة محلـولــة

المثال الأول:

قامت إحدى شركات القطاع العام بالعمليات التالية خلال فترة معينة:

١- اشترت الشركة بشيك بضائع بغرض البيع من إحدى شركات القطاع الخاص بمبلغ ٢٠٠٠٠ج ودفعت ٥٠٠ج تكاليف نقلها لنفس الشركة.

٢- دفعت الشركة لإحدى شركات القطاع العام مبلغ ٨٠٠ج تحت ذمة توريد بضائع

المطلوب: إجراء قيود اليومية لهذه العمليات المالية:

الحــل

منــه	لــه	مساعد	بيـــــان
٢٠٥٠٠			من حـ/ مشتريات بغرض البيع
	٢٠٥٠٠		إلى حـ/نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«سداد ثمن البضاعة وتكاليف نقلها بشيك رقم ...»
٨٠٠			من حـ/ الموردون
		٨٠٠	شركة .....
	٨٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك الصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«سداد دفعة مقدمة لشركة ... بشيك رقم ....»

المثال الثاني:

تعاقدت إحدى شركات القطاع العام مع أحد الموردين بالخارج على استيراد بضاعة وفيما يلى بيانات بشأن ما تم فى هذه الصفقة:

١- فتحت الشركة اعتماد مستندى بمبلغ ٣٠٠٠٠ج لحساب المورد وخصم البنك قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة، وبلغت عمولة ومصروفات البنك ٢٠٠ج خصمت أيضاً من الحساب الجارى .

٢- بلغت الرسوم الجمركية ١٠٠٠٠ج .

٣- استلمت الشركة البضاعة.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة:

الحـل

منـه	لــه	مساعد	بيـــــان
٣٠٢٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		٣٠٢٠٠	اعتمادات مستندية
	٣٠٢٠٠		إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«فتح حساب اعتماد مستندى وخصم قيمته من الحساب الجارى»
١٠٠٠٠			من حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		١٠٠٠٠	رسوم جمركية
			إلى حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	١٠٠٠٠		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات الرسوم الجمركية»
٤٠٢٠٠			من حـ/ مشتريات بغرض البيع
	٤٠٢٠٠		إلى حـ/ اعتمادات مستندية لشراء بضائع
		٣٠٢٠٠	حـ/ اعتمادات مستندية
		١٠٠٠٠	رسوم جمركية
			«إثبات تكاليف البضاعة المستوردة»

تمارين غير محلولة

التمرين الأول:

فى ٢٠٠٢/١/١ تم شراء بضاعة بغرض البيع بمبلغ ١٨٠,٠٠٠ج الآجل . وفى ٢٠٠٢/٧/١ تم سداد نصف ثمن البضاعة بشيك. وفى ٢٠٠٢/٧/١٥ تم سداد النصف الثانى من ثمن البضاعة نقداً .

المطلوب إثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة للشركة.

التمرين الثانى:

تعاقدت إحدى شركات القطاع العام مع أحد الموردين بالخارج على استيراد بضاعة وفيما يلى بيانات بشأن ما تم فى هذه الصفقة:

١- فتحت الشركة اعتماد مستندى بمبلغ ٢٠٠٠٠ج لحساب المورد، وخصم البنك قيمة الاعتماد من الحساب الجارى للشركة، وبلغت عمولة مصروفات البنك ١٠٠ج خصمت أيضاً من الحساب الجارى .

٢- بلغت الرسوم الجمركية ٢٥٠٠ج.

٣- استلمت الشركة البضاعة.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة .

(٣٥) أعبـــاء وخسائــر

تشمل الأعباء والخسائر ما يلي:

* مخصصات (بخلاف الإهلاك) .... حـ/ ٣٥١
* ديون معدومة .... حـ/ ٣٥٢
* خسائر بيع أوراق مالية .... حـ/ ٣٥٣
* أعباء وخسائر متنوعة .... حـ/ ٣٥٤

وهى تتضمن:

- خسائر بيع مخلفات.
- خسائر بيع خامات ومواد وقطع غيار.
- تعويضات وغرامات.
- تبرعات وإعانات.

* خسائر فروق عملة .... حـ/ ٣٣٥
* مصروفات سنوات سابقة .... حـ/ ٣٥٦
* خسائر رأسمالية .... حـ/ ٣٥٧
* خسائر غير عادية .... حـ/ ٣٥٨
* ضرائب دخل .... حـ/ ٣٥٩

وفيما يلى توضيح موجز لكل بند من البنود السابقة:

١- المخصصات (بخلاف الإهلاك):

وتشمل هذه المخصصات ما يلى:

* مخصص هبوط أسعار المخزون.

* مخصص هبوط أسعار أوراق مالية.
* مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها.
* مخصص ضرائب متنازع عليها.
* مخصص المطالبات والمنازعات

المعالجة المحاسبية للمخصصات بخلاف الإهلاك

تكون المعالجة المحاسبية لهذه المخصصات على النحو التالى.

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ أعباء وخسائر
xx			حـ/ مخصصات بخلاف الإهلاك
	xx		إلى مذكورين
	xx		حـ/ مخصص هبوط أسعار المخزون
	xx		حـ/ مخصص هبوط أسعار أوراق مالية
	xx		حـ/ مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها
	xx		حـ/ مخصص الضرائب المتنازع عليها
			حـ/ ....
			«إثبات تكوين المخصصات بخلاف الإهلاك»

ملاحظة:

عند تكوين المخصصات بخلاف الإهلاك يجعل هذا الحساب مديناً، والمخصص المراد تكوينه دائناً.

مثال محلول:

قررت الشركة تكوين مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها بمبلغ ٥٠٠ج

ومخصص ضرائب متنازع عليها بمبلغ ٣٠٠ج

المطلوب: إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــــان
٨٠٠			من حـ/ أعباء وخسائر
			حـ/ مخصصات بخلاف الإهلاك
			إلى مذكورين
	٥٠٠		حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
	٣٠٠		حـ/ مخصص الضرائب المتنازع عليها
			«تكوين مخصصات بخلاف الإهلاك»

٢- الديون المعدومة:

هى دين على أحد العملاء وانقطع الأمل كلية من تحصيله نظراً لإفلاس هذا العميل

المعالجة المحاسبية للديون المعدومة

تتم المعالجة المحاسبية للديون المعدومة حسب الاحتمالات الثلاثة التالية:

(أ) عدم وجود مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها فى الدفاتر:

مثال محلول:

أعدم دين على أحد العملاء بمبلغ ٥٠٠ج نظراً لأفلاسه مع العلم بعدم وجود مخصص للديون المشكوك فى تحصيلها.

المطلوب: إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيــــــــان
٥٠٠			من حـ/ الديون المعدومة
	٥٠٠		إلى حـ/العملاء
		٥٠٠	شركة ......
			«إثبات إعدام دين على شركة نظراً لافلاسها»

(ب) وجود رصيد مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها يكفى لتغطية الديون المعدومة:

مثال محلول:

أعدم دين على أحد العملاء بمبلغ ٣٠٠ج نظراً لأفلاسه، علماً بأن رصيد حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها يبلغ ٥٠٠ج .

المطلوب: إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيــــــــان
٣٠٠			من حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
	٣٠٠		إلى حـ/العملاء
		٣٠٠	شركة ....
			«إثبات إعدام دين على شركة .... لافلاسها»

(جـ) وجود رصيد لمخصص الديون المشكوك فى تحصيلها أقل من الديون المعدومة:

مثال محلول:

أعدم دين على أحد العملاء بمبلغ ٣٠٠ج نظراً لأفلاسه، علماً بأن رصيد حساب مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها يبلغ ٢٠٠ج

المطلوب: إجراء القيد المحاسبى لإثبات ذلك.

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
٢٠٠			من حـ/ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها
١٠٠			من حـ/ ديون معدومة
	٣٠٠		إلى حـ/العملاء
		٣٠٠	شركة ....
			«إثبات إعدام دين على شركة .... نظراً لافلاسها»

٢- خسائر بيع أوراق مالية:

تظهر خسائر بيع الأوراق المالية عند بيع: الأوراق المالية بأقل من صافى تكلفتها (التكلفة- مخصص هبوط أ. مالية).

مثال محلول:

باعت شركة أوراق مالية بشيك بمبلغ ٤٠٠٠ج علماً بأن تكلفتها ٤٥٠٠ج وقد سبق تكوين مخصص هبوط أ. مالية لهذه الأوراق بمبلغ ٣٠٠ج .

المطلوب: إجراء القيد المحاسبى لهذه العملية:

الحـــل

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
٤٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/حسابات جارية بالبنوك
٣٠٠			من حـ/ مخصصات أخرى بخلاف الإهلاك- مهـ أ. مالية
٢٠٠			من حـ/ خسائر بيع أ. مالية
	٤٥٠٠		إلى حـ/استثمارات وأوراق مالية
			«إثبات بيع أوراق مالية بأقل من صافى تكلفتها واعتبار الفرق خسائر بيع أ. مالية»

٤- أعباء وخسائر متنوعة:

ومن أمثلة هذه الأعباء والخسائر:

أ- خسائر بيع مخلفات:

وهى خسائر الناتجة عن بيع المخلفات بأقل من قيمتها التقديرية.

ب- خسائر بيع خامات ومواد وقطع غيار:

وهى الخسائر الناتجة عن بيع الخامات والمواد وقطع الغيار بأقل من تكلفتها

جـ- تعويضات وغرامات:

تتمثل فى قيمة التعويضات والغرامات المستحقة على المنشأة للغير.

د- تبرعات وإعانات:

تتمثل فى قيمة التبرعات والإعانات الممنوحة من المنشأة للغير.

المعالجة المحاسبية للتعويضات والغرامات المستحقة للغير ولم تدفع

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ أعباء وخسائر
			من حـ/ أعباء وخسائر متنوعة
	xx		إلى حـ/تعويضات وغرامات مستحقة
			«إثبات التعويضات والغرمات المستحقة للغير»

المعالجة المحاسبية للتبرعات والإعانات المدفوعة للغير بشيك

منــه	لــه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ أعباء وخسائر
			من حـ/ أعباء وخسائر متنوعة
			حـ/ تبرعات وإعانات للغير
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«إثبات التعويضات والغرمات المستحقة للغير»

٥- خسائر فروق العملة:

يقفل فى هذا الحساب الرصيد المدين لحساب موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية فى تاريخ إعداد القوائم المالية والذى يفتح ضمن حـ/ حسابا دائنة أخر (حـ/ ٢٨٩)، وترحل إليه الفروق التى تنشأ بين سعر العملة فى تاريخ الاستخدام وسعرها فى تاريخ الحصول عليها، وكذا الفروق المدينة والدائنة الناتجة عن إعادة تقييم الأرصدة من الأصول والالتزامات ذات الطبيعة النقدية فى تاريخ إنتهاء السنة المالية.

٦- مصروفات سنوات سابقة:

يقصد بمصروفات سنوات سابقة المصروفات التى تخص سنوات سابقة ولم تثبت فى تلك السنوات. ويوجد نوعين من مصروفات السنوات السابقة:

* مصروفات سنوات سابقة النقدية (تدفع بشيكات).

* مصروفات سنوات يابقة غير نقدية (مثل الإهلاك) .

وفيما يلى المعالجة المحاسبية لكل منهما:

(أ) المعالجة المحاسبة لمصروفات سنوات سابقة النقدية (تدفع بشيكات):

مثال (١):

دفعت الشركة بشيك ٥٠٠ج إيجار مخزن يخص السنة السابقة، علماً بأنه لم يتم تسويته ضمن استخدامات تلك السنة.

يكون القيد المحاسبى كما يلى.

منه	له	مساعد	بيان
٥٠٠			من حـ/ مصروفات سنوات سابقة
			إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
	٥٠٠		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			«سداد إيجار يخص السنة السابقة ولم يثبت فى تلك السنة بشيك رقم . . »

(ب) المعالجة المحاسبية لمصروفات سنوات سابقة غير النقدية (كالاهلاك):

مثال (٢):

فحص إهلاك الفترة الأخيرة من السنة المالية السابقة تبين أنها تشمل إهلاك آلات ومعدات بمعدل ٢٠٪ علماً بأن المعدل الواجب تطبيقه ٢٥٪، وتكلفة هذه الآلات ٦٠٠٠٠ج، وضح القيد المحاسبى للإهلاك الذى يخص السنة السابقة

الإهلاك الذى يخص السنة السابقة = ٦٠٠٠٠ × $\frac{٥}{١٠}$ × $\frac{١}{٤}$ = ٧٥٠ج

(ولم يتم إثباته)

ويكون القيد المحاسبى كما يلى:

منـــه	لــــه	مساعد	بيـــــــان
٧٥٠			من حـ/ مصروفات سنوات سابقة
	٧٥٠		إلى حـ/مخصص إهلاك
		٧٥٠	آلات ومعدات
			«تسوية إهلاك الفترة الأخيرة من السنة السابقة»

٧- خسائر رأسمالية:

هى الخسائر الناتجة عن بيع أصل من الأصول الثابتة أو التعويض عنه بأقل من صافى تكلفته (التكلفة- مخصص الإهلاك).

٨- خسائر غير عادية:

هى الخسائر الناتجة عن أحداث أو معاملات تختلف بشكل واضح عن الأنشطة العادية للمنشأة ومن غير المتوقع تكرار حدوثها بصفة دورية أو منتظمة، ومن أمثلتها:

* الخسائر الناتجة عن الزلازل والسيول وأية كوارث طبيعية

* الخسائر الناتجة عن اختلاس النقدية.

* الخسائر التى تلحق بالأصول نتيجة الحريق أو السطو والعجز غير الطبيعى فى المخزون الذى لم يحدد المتسبب عنه مع عدم وجود تأمين أو عدم كفاية مبلغه، والهلاك الطارئ للأصول الثابتة.

٩- ضرائب الدخل:

تتمثل فى الضريبة على أرباح شركات الأموال والضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة وما شابهها.

أ- ضرائب الدخل التى تدفعها الشركة:

وتتمثل فى ضريبة أرباح العام وتثبت كما يلي:

• قيد استحقاق:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ ضرائب الدخل
	xx		إلى حـ/حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العامة
			« قيد استحقاق الضرائب على أرباح الشركة»

• قيد سداد:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	مصلحة الضرائب العامة
	xx		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			« قيد استحقاق الضرائب على أرباح الشركة»

ب- ضرائب الدخل المحجورة عند المنبع:

وتتمثل فى الضريبة على إيرادات الأوراق المالية ويطلق عليها ضريبة القيم المنقولة. ولتوضيح المعالجة المحاسبية لهذه الضريبة نفترض أنه استحق للشركة إيرادات أوراق مالية قيمتها ٤٠٠٠٠ج حصلتها الشركة بشيك بمبلغ ٣٥٠٠ج بعد خصم ضريبة القيم المنقولة عند المنبع .

يتم إثباتها بالقيد التالى:

منه	له	مساعد	بيان
			من مذكورين
٣٥٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٣٥٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
٥٠٠			حـ/ ضرائب الدخل
	٤٠٠٠		إلى حـ/ إيرادات أوراق مالية
			(تحصيل إيرادات أ. مالية بعد خصم الضريبة عند المنبع)

(٣٦) تكاليف الإنتاج

يحمل هذا الحساب بتكاليف الإنتاج المتمثلة فى تكاليف الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية من خامات ومواد ووقود وقطع غيار وتكاليف أخرى.

ويتم التوجية المحاسبى التحليلى لحساب تكلفة الإنتاج ٣٦ عن طريق ادارة التكاليف وليس عن طريق ادارة الحسابات المالية ويتم تقسيم هذه التكاليف طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل المحاسبى وذلك كما يلى:

- **خامات ومواد ووقود وقطع غيار .... حـ/ ٣٦١**

ويشمل:

- خامات ومدخلات إنتاج.
- وقود وزيوت .
- قطع غيار ومهمات .
- مواد تعبئة وتغليف.
- كهرباء ومياه
- أدوات كتابية .

- **أجـــور .... حـ/ ٣٦٢**

ويشمل :

- أجور نقدية .
- مزايا عينية.
- تأمينات اجتماعية.

• **تكاليف أخرى** .... حـ/ ٣٦٣

ويشمل:

- خدمات مشتراه.
- هلاك واستهلاك
- فوائد.
- إيجار عقارات .
- ضرائب عقارية.
- ضرائب غير مباشرة على النشاط .

ملاحظات:

(١) مواد التعبئة والتغليف التى تعتبر من تكاليف الإنتاج هى تلك المواد المكملة للعملية الإنتاجية (اللصيقة بالمنتج) مثل الزجاج والامبولات فى صناعة الأدوية .

(٢) يراعى بالنسبة للفوائد التى تعتبر من تكاليف الإنتاج تطبيق ما يقضى به المعيار المحاسبى الخاص بتكاليف الاقتراض .

(٣) يراعى فى حالة تطبيق الجرد الدفترى المستمر للمخزون تحليل تكاليف الإنتاج إلى مواد مباشرة وأجور مباشرة وتكاليف غير مباشرة، وفتح حساب لكل من التكاليف الأضافية وفروق التكاليف غير المباشرة .

المعالجة المحاسبية لتكاليف الإنتاج

١- طبقاً لطريقة الجرد الدفترى الدورى للمخزون:

منـه	لـه	مساعد	بيـــان
xx			من حـ/ تكلفة الإنتاج
	xx	xx	إلى حـ/ خامات ومواد ووقود وقطع غيار
			المواد المنصرفة إلى مراكز الإنتاج
xx			من حـ/ تكلفة الإنتاج
			إلى حـ/ خامات ومواد ووقود وقطع غيار
			قطع الغيار المنصرفة
xx			من حـ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـ/ أجور نقدية
	x		حـ/ مزايا عينيه
	x		حـ/ تأمنيات اجتماعية
			تحميل الأجور على النشاط
xx			من حـ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـ/ ضرائب عقارية
	x		حـ/ ايجارات عقارات
	x		حـ/ ضرائب غير مباشرة
			تحميل المصروفات الانتاجية الأخرى على النشاط
xx			من حـ/ تكلفة الإنتاج
			إلى مذكورين
	x		حـ/ مخزون انتاج غير تام أول المدة
	x		حـ/ مخزون تام أول المدة
	x		حـ/ مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع أول المدة
			تحميل الانتاج بتكلفة مخزون أول المدة الفترة من الإنتاج غير العام والانتاج التام والبضائع بغرض البيع

منه	لـه	مساعد	بيـــان
			من مذكورين
×			حـ/ مخزون انتاج غير تام آخر المدة
×			حـ/ مخزون انتاج تام آخر المدة
×			حـ/ مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر المدة
	×		إلى حـ/ تكلفة الإنتاج
			اقفال تكلفة مخزون آخر الفترة من الانتاج غير التام والانتاج التام والبضائع بغرض البيع
×			من حـ/ تكلفة الإنتاج
	×		إلى حـ/ مشتريات بضائع بغرض البيع
			إقفال مشتريات بضائع بغرض البيع فى حـ/ تكفة الانتاج

٢- المعالجة المحاسبية طبقاً لأسلوب الجرد الدفترى المستمر للمخزون

يظهر فى الجانب المدين من حـ/ تكلفة الانتاج

- تكلفة إنتاج الوحدات المباعة
- تكلفة شراء الوحدات المباعة (ويستخرج من حساب مخزون بضاع مشتراة بغرض البيع)

ولامجال لظهور حسابى مشتريات بضائع بغرض البيع وتكاليف الانتاج وحساب المخزون أول الفترة وآخرها.

(٣٧) التكاليف التسويقية

يحمل هذا الحساب بالتكاليف التسويقية (تكاليف البيع والتوزيع) من مواد ووقود وقطع الغيار، وأجور وتكاليف أخرى طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل وهو على النحو التالي:

● مواد ووقود وقطع غيار .... حـ/ ٣٧١

- مواد
- وقود وزيوت
- قطع غيار ومهمات
- مواد تعبئة وتغليف
- كهرباء ومياه
- أدوات كتابية

● آجور حـ/٣٧٢

- أجور نقدية.
- مزايا عينية
- تأمينات إجتماعية.

● تكاليف أخرى .... حـ/ ٣٧٣

- خدمات مشتراه
- إهلاك واستهلاك.
- ....
- إيجار عقارات
- ضرائب عقارية
- ضرائب غير مباشرة على النشاط
- هدايا وعينات
- تالف إنتاج تام/ بضائع مشتراه (فى مرحلة البيع)

ملاحظـــة:

يعتبر من ضمن التكاليف التسويقية التالف من الانتاج التام أو البضائع المشتراه الذى يحدث فى مرحلة البيع وتنقصيه طبيعة السلعة كما هو الحال بالنسبة للمحاصيل الزراعية.

المعالجة المحاسبية للتكاليف التسويقية :

منـه	لـه	مساعد	بيـــــان
xx			من حـ/ التكاليف التسويقية
		x	حـ/ مواد تعبئه وتغليف
		x	حـ/ كهرباء ومياه
		x	حـ/ أجور
		x	حـ/ تكاليف نقل وانتقالات
		x	حـ/ تكاليف دعاية
		x	حـ/ تكاليف أبحاث وتجارب
		x	حـ/ اهلاك واستهلاك
			إلى مذكورين
		x	حـ/ مواد تعبئة
		x	حـ/ الأجور
		x	حـ/ كهرباء ومياه
		x	حـ/ مصروفات نقل وانتقالات
		x	حـ/ مصروفات أبحاث
		x	حـ/ مصروفات دعاية
		x	حـ/ اهلاك استهلاك
			تحميل التكاليف التسويقية على الوظيفة التسويقية

(٣٨) المصروفات الإدارية والتمويلية

يحمل هذا الحساب بالمصروفات الإدارية والتمويلية من مواد ووقود وقطع غيار، وأجور وتكاليف أخر، ويتم تقسيم هذه التكاليف طبقاً للتقسيم الوارد لهذا الحساب بالدليل المحاسبى وهو كما يلى

- **مواد ووقود وقطع غيار** .... حـ/ ٣٨١
  - ..
  - وقود وزيوت
  - قطع غيار ومهمات
  - ...
  - كهرباء ومياه
  - أدوات كتابية
- **أجـــــور** .... حـ/ ٣٨٢
  - أجور نقدية
  - مزايا عينية
  - تأمينات اجتماعية
- **مصروفات أخرى** .... حـ/ ٣٨٣
  - خدمات مشتراه.
  - إهلاك واستهلاك.
  - فوائد
  - إيجار عقارات (أراضى ومبانى).
  - ضرائب عقارية.
  - ضرائب غير مباشرة .

المعالجة المحاسبية للمصروفات الادارية والتمويلية

- عند صرف أدات كتابية من المخازن

منه	له	مساعد	بيان
×			من حـ/ أدوات كتابية
	×		إلى حـ/المخزون
		×	حـ/ مخزن أدوات كتابية

- عند تحميل تكلفة الأدوات الكتابية على وظائف الادارة

منه	له	مساعد	بيان
×			من حـ/ المصروفات الادارية والتمويلية
		×	أدوات كتابية
	×		إلى حـ/المخزون

- إثبات سداد مصروفات الكهرباء

منه	له	مساعد	بيان
×			من حـ/ كهرباء ومياه
	×		إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق

- إثبات تحميل مصروفات الكهرباء والمياه على وظائف الادارة

منه	له	مساعد	بيان
×			من حـ/ المصروفات الادارية والتمويلية
		×	كهرباء ومياه
		×	إلى حـ/كهرباء ومياه

- عند سداد مصروفات الوقود

بيـــــــان	مساعد	لـــه	منـــه
من حـ/ وقود وزيوت			×
إلى حـ/نقدية بالبنوك والصندوق		×	

- عند تحميل وظائف الادارة بمصروفات الوقود

بيـــــــان	مساعد	لـــه	منـــه
من حـ/ المصروفات الادارية والتمويلية			×
وقود وزيوت	×	×	
إلى حـ/وقود وزيوت			

- إثبات إستحقاق الأجور الشهرية الخاصة بالوظائف الادارية:

بيـــــــان	مساعد	لـــه	منـــه
من حـ/ الأجور			xx
أجور نقدية	×		
مزايا عينية	×		
تأمينات اجتماعية	×		
<u>إلى مذكورين</u>			
حـ/ حسابات دائنه للمصالح والهيئات		×	
- مصلحة الضرائب	×		
- الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى	×		
- مصروفات مستحقه	×		

إثبات سداد الأجور

منــه	لــه	مساعد	بيـــــان
			من مذكورين
xx			حـ/ حسابات دائنة للمصالح والهيئات
		x	حـ/ مصلحة الضرائب
		x	حـ/ الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى
		x	حـ/ مصروفات مستحقة
	xx		إلى حـ/ نقدية بالبنوك فى الصندوق

تحميل وظائف الادارة العامة بالأجور الادارية

منــه	لــه	مساعد	بيـــــان
x			**من حـ/ المصروفات الادارية والتمويلية**
x		x	حـ/ أجور
		x	× أجور نقدية
		x	× مزايا عينية
		x	× تأمينات اجتماعية
	x		**إلى حـ/ الأجور**
		x	أجور نقدية
		x	مزايا عينية
		x	تأمينات اجتماعية



الفصل الخامس

حسابـات الإيـــــرادات (٤)

(٤١) إيردات النشاط .

(٤٢) منح وإعانات .

(٤٣) إيرادات استثمارات وفوائد .

(٤٤) إيرادات وأرباح أخرى.

يقصد بالإيرادات، الإيرادات والأرباح التي تتحقق للمنشأة خلال الفترة المالية، وهي تتضمن ما يلي:

(٤١) إيــرادات النشــاط

يقصد بها الإيرادات المتولدة من مزاولة المنشأة لأنشطتها الرئيسية، وهي تشمل:

• إجمالي مبيعات الإنتاج .... حـ/ ٤١١

- مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة (مدين) ... حـ/ ٤١١١
- مرتجعات مبيعات (من مبيعات العام) (مدين) ... حـ/ ٤١٢٢
- خصم مسموح به (مدين) ... حـ/ ٤١٢٣
- مسموحات مبيعات (مدين) ... حـ/ ٤١٢٤

• إجمالي مبيعات بضائع مشتراه .... حـ/ ٤١٢

- مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة (مدين) ... حـ/ ٤١٢١
- مرتجعات مبيعات (من مبيعات العام) (مدين) ... حـ/ ٤١٢٢
- خصم مسموح به (مدين) ... حـ/ ٤١٢٣
- مسموحات مبيعات (مدين) ... حـ/ ٤١٢٤

• أرباح مبيعات تقسيط تخص العام .... حـ/ ٤١٣

- أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط .... حـ/ ٤١٣١
- أرباح مبيعات بضائع مشتراه بالتقسيط .... حـ/ ٤١٣٢

* خدمات مباعة .... حـ/ ٤١٤
* إيرادات تشغيل للغير .... حـ/ ٤١٥
* عائد عقود تأجير تمويلي .... حـ/ ٤١٦
* إيرادات النشاط الأخرى .... حـ/ ٤١٧

وفيما يلى نبذة مختصرة عن كل حساب من الحسابات السابقة:

أولاً: إجمالى مبيعات الإنتاج التام .... (حـ/ ٤١١)

يقصد بالإنتاج التام ما تنتجه المنشأة من منتجات نهائية، وكذلك يعتبر إنتاجاً تاماً المنتجات غير النهائية التى أجريت عليها عمليات تشغيل معينة جعلتها قابلة للبيع بحالتها، كما يمكن أن تجرى المنشأة عمليات أخرى عليها لتحويلها إلى منتج نهائى .

ويقصد بمبيعات الإنتاج التام بالنسبة لنشاط الصناعة قيمة المبيعات من السلع المصنعة بموجب فواتير حسب سعر البيع تسليم مخازن المنشأة البائعة.

وتتم المعالجة المحاسبية لإجمالى مبيعات الإنتاج لتام كما يلى:

أ- المبيعات الآجلة:

• قيد استحقاق:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
xx			من حـ/ العملاء
		x	شركة .....
	xx		إلى حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			«فاتورة رقم ..... بتاريخ ......»

• قيد تحصيل:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
xx			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		x	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ العملاء
		x	شركة ....
			«تحصيل قيمة مبيعات أجله بشيك رقم .... بتاريخ....»

ب- المبيعات النقدية:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	xx		إلى حـ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام
			«تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم بتاريخ. »

جـ- إقفال كل من المبيعات الآجلة والمبيعات النقدية فى حـ/ المتاجرة:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ إجمالى مبيعات إنتاج تام
	xx		إلى حـ/ المتاجرة
			«إقفال إجمالى المبيعات الآجلة والنقدية فى حـ/ المتاجرة»

د- مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة .... (مدين):

استخدم النظام المحاسبى الموحد اصطلاح المردودات الداخلة ليعبر عن المردودات من السنوات السابقة، ويجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المردودات الداخلة من مبيعات السنوات السابقة، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حـ/ المتاجرة.

وتتم المعالجة المحاسبية على النحو التالى:

• قيد الإثبات:

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ مردودات داخلة
	xx		إلى حـ/ العملاء
		x	شركة ......
			«إثبات المردودات الداخلة من مبيعات سنوات سابقة»

• قيد الإقفال:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
xx			من حـ/ المتاجرة
	xx		إلى حـ/ مردودات داخلة
			«إقفال المردودات الداخلة فى حساب المتاجرة»

هـ- مرتجعات المبيعات (من مبيعات هذا العام) ....(مدين):

استخدم النظام المحاسبى الموحد اصطلاح مرتجعات ليعبر عن مردودات مبيعات العام الحالى. وتتم المعالجة المحاسبية لمرتجعات المبيعات مثل المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات.

و- خصم مسموح به ....(مدين):

يجعل هذا الحساب مديناً بقيمة الممنوح للعملاء من خصم نقدى على المبيعات أو خصم الكمية المعلق على شرط، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة .

• قيد الاثبات:

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــان
xx			من حـ/ خصم مسموح به
	xx		إلى حـ/ العمـــلاء
		xx	شركة ....
			«قيد إثبات الخصم المسموح به»

• **قيد الإقفال:**

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المتاجرة
	xx		إلى حـ/ خصم مسموح به
			«قيد إقفال خصم المسموح به فى حـ/ المتاجرة»

هـ- مسموحات مبيعات .... (مدين):

يجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المسموحات الممنوحة للعملاء نظير ما يعترى هذا الإنتاج من عيوب أو عدم مطابقة للمواصفات، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة.

• **قيد الإثبات:**

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ مسموحات مبيعات
	xx		إلى حـ/ العمـــلاء
		xx	شركة ....
			«إثبات مسموحات المبيعات»

• **قيد الإقفال:**

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ المتاجرة
	xx		إلى حـ/ مسموحات المبيعات
			«إقفال مسموحات المبيعات فى حـ/ المتاجرة»

ملاحظة مهمة:

عن كيفية إظهار كل من المردودات الداخلة، ومرتجعات المبيعات والخصم المسموح به ومسموحات المبيعات فى حساب المتاجرة:

تظهر هذه الحسابات فى حساب المتاجرة فى الجانب الدائن مطروحة من حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام وذلك على النحو التالى:

حـ/ المتاجرة

إجمالى مبيعات إنتاج تام	xx				
(-) مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	(xx)				
(-) مرتجعات مبيعات	(xx)				
(-) خصم مسموح به	(xx)				
(-) مسموحات مبيعات إنتاج تام	(xx)				
صافى مبيعات إنتاج تام		xx			

مثال محلول رقم (١)

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام:

١- باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٠٠٠٠ج .

٢- باعت الشركة بالآجل لمصلحة حكومية إنتاج تام بمبلغ ٦٠٠٠ج .

٣- حصلت الشركة ٤٠٠٠ج من المصلحة الحكومية .

٤- ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٢٠٠ج تخص العام الماضى .

٥- ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٢٠٠ج تخص العام الحالى.

٦- بلغ الخصم المسموح به لأحد العملاء ٥٠٠ج وحصلت الشركة منه مبلغ ١٠٠٠ج بشيك سداداً للمستحق عليه .

٧- بلغت مسموحات المبيعات ١٠٠ج الممنوحة لأحد العملاء

المطلوب: (أ) قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة .

(ب) قيود إقفال الحسابات المفتوحة.

(جـ) إظهار البيانات السابقة فى حـ/ المتاجرة.

الحـــــل

(أ) إثبات العمليات السابقة:

منـه	لـه	مساعد	بيــــــان
١٠٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٠٠٠٠		إلى حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			«تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم بتاريخ ...»
٦٠٠٠			من حـ/ العمـلاء
		٦٠٠٠	مصلحة ....
	٦٠٠٠		إلى حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام
			«فاتورة رقم .... بتاريخ ....»
٤٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		٤٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	٤٠٠٠		إلى حـ/ العملاء
		٤٠٠٠	مصلحة ....
			«تحصيل قيمة مبيعات نقدية بشيك رقم ... بتاريخ ...»

منـــه	لـــه	مساعد	بيـــــــان
٣٠٠			من حـ/ مردودات داخلة
	٣٠٠		إلى حـ/ العمـــلاء
		٣٠٠	شركة ....
			«إثبات رد مبيعات تخص العام السابق»
٢٠٠			من حـ/ مرتجعات مبيعات
	٢٠٠		إلى حـ/ العمـلاء
		٢٠٠	شركة ......
			«إثبات رد مبيعات تخص العام الحالى»
			من مذكورين
٥٠٠			حـ/ خصم مسموح به
١٠٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٥٠٠		إلى حـ/ العمـــــلاء
		١٥٠٠	شركة ......
			«سداد المستحق على شركة .... بشيك رقم ...
			مع منح العميل خصم مسموح به»
١٠٠٠			من حـ/ مسموحات المبيعات
	١٠٠٠		إلى حـ/ العمـــلاء
		١٠٠٠	شركة ....
			«إثبات مسموحات المبيعات الممنوحة لأحد العملاء»

(ب) قيود إقفال الحسابات المفتوحة:

بيـــــان	مساعد	لـــه	منـــه
من حـ/ إجمالى مبيعات الإنتاج التام			١٦٠٠٠
إلى حـ/ المتاجرة		١٦٠٠٠	
«إقفال حساب إجمالى مبيعات الإنتاج التام فى حساب المتاجرة»			
من حـ/ المتاجرة			٢٠٠٠
إلى مذكورين			
حـ/ مردودات داخلة		٣٠٠	
حـ/ مرتجعات مبيعات		٢٠٠	
حـ/ خصم مسموح به		٥٠٠	
حـ/ مسموحات مبيعات		١٠٠٠	
«إقفال الحسابات المدينة فى حساب المتاجرة»			

(جـ) إظهار البيانات السابقة فى حساب المتاجرة:

حـ/ المتاجرة

إجمالى مبيعات إنتاج تام	١٦٠٠٠				
(−) مردودات داخلة	(٣٠٠)				
(−) مرتجعات مبيعات	(٢٠٠)				
(−) خصم مسموح به	(٥٠٠)				
(−) مسموحات مبيعات إنتاج تام	(١٠٠٠)				
صافى مبيعات إنتاج تام		١٤٠٠٠			

مثال رقم (٢)

إليك بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال ابريل سنة ٢٠٠٣.

١- في ٤/٥ باعت الشركة على الحساب إنتاج تام بمبلغ ١٨٠٠٠ج وكان شرط التسليم مخازن المشترى- وبلغت ضريبة المبيعات ٩٠٠ج وقد تم سداد مبلغ ٤٠٠ جنيه مصروفات نقل مبيعات نقداً

٢- فى ٤/١٠ باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٢٠٠٠ج وكان شرط التسليم مخازن الشركة، وبلغت مصروفات نقل الانتاج المباع ٦٠٠ج سددت نقداً نيابة عن العميل .

٣- فى ٤/١٥ باعت الشركة على الحساب إنتاج تام بمبلغ ٢٥,٠٠٠ج وقامت بنقل المبيعات بسيارات الشركة مقابل ١٠٠٠ج وكان شرط التسليم مخازن البائع

٤- فى ٤/٢٠ رد للشركة إنتاج تام قيمته ١٠٠٠ج سبق بيعه خلال الشهر

٥- فى ٤/٢٢ رد للشركة إنتاج تام قيمته ٨٠٠ جنيه سبق بيعه خلال العام الماضى

٦- فى ٤/٢٥ حصلت الشركة بشيك قيمته ٩٦٠٠ جنيه المبلغ المستحق على أحد العملاء وقدره ١٠,٠٠٠ج طبقاً لشروط الدفع المستحق عليها متجانبها

٧- فى ٤/٢٨ حصلت الشركة بشيك قيمته ٥٩٠٠ جنيه المبلغ المستحق على أحد العملاء وقدره ٦٠٠٠ جنيه بعد خصم رسوم الدمغة المستحقة.

المطلوب :

إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة.

منه	له	مساعد	بيان
١٨٩٠٠			من حـ/ العملاء ٤/١٠
			إلى مذكورين
	١٨٠٠٠		حـ/ إجمالي مبيعات انتاج تام
	٩٠٠		حـ/ مصلحة الضرائب على المبيعات
			«بيع إنتاج تام على الحساب وبلغت ضريبة المبيعات ٩٠٠ج
٤٠٠			من حـ/ مصروفات نقل انتقالات ٤/٥
	٤٠٠		إلى نقدية بالبنوك والصندوق
		٤٠٠	حـ/ نقدية بالصندوق
			«سداد مصروفات نقل مبيعات وكان شرط التسلم مخازن المشترى»
١٢,٠٠٠			من حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
		١٢٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٢٠٠٠		إلى حـ/ إجمالي مبيعات انتاج تام
			«بيع إنتاج تام بشيك»
٦٠٠			من حـ/ العملاء ٤/١٠
	٦٠٠		إلى نقدية بالبنوك والصندوق
		٦٠٠	حـ/ نقدية بالصندوق
			«سداد قيمة مصروفات نقل المبيعات نيابة عن العميل لأن شرط التسليم مخازن البائع
٢٦,٠٠٠			من حـ/ العملاء ٤/١٥
			إلى مذكورين
	٢٥,٠٠٠		حـ/ إجمالي مبيعات إنتاج تام
	١,٠٠٠		حـ/ خدمات مباعة
			بيع بضاعة بالأجل وتحميل العملاء بقيمة مصروفات النقل بسيارات الشركة لأن شرط التسليم مخازن البائع

منه	له	مساعد	بيان
١٠٠٠			من حـ/ مرتجعات مبيعات ٤/٢٠
	١٠٠٠		إلى حـ/ العملاء
			«إثبات مرتجعات مبيعات السنة الحالية»
٨٠٠			من حـ/ مردودات داخلة ٤/٢٢
	٨٠٠		إلى حـ/ العملاء
			«إثبات مردودات مبيعات السنة السابقة»
			من مذكورين
٩٦٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق ٤/٢٥
٤٠٠			حـ/ خصم مسموح به
	١٠,٠٠٠		إلى حـ/ العملاء
			«تحصيل المستحق على العملاء وقدره ١٠,٠٠٠ج بشيك بعد السماح لهم بخصم ٤٠٠ج طبعاً لشروط الدفع»
			من مذكورين
٥٩٠٠			حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق ٤/٢٨
١٠٠			حـ/ ضرائب غير مباشرة على النشاط
		١٠٠	حـ/ رسوم دمغة
	٦٠٠٠		إلى حـ/ العملاء
			«تحصيل المستحق على العملاء بشيك بعد خصم رسم الدمغة»

مثال رقم (٢)

فيما يلى بعض العمليات التى تمت بإحدى شركات القطاع العام خلال الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ .

١- قامت الشركة بتأدية أعمال صيانة لحساب شركة قطاع خاص بلغت قيمتها ١٥,٠٠٠ج، وتم تحصيل القيمة بشيك.

٢- قامت الشركة بتشغيل عدد من الأجزاء من منتجات شركة أخرى مقابل تكلفة تشغيل قدرها ٥٠٠٠ج .

٣- بلغ نصيب العام من أرباح مبيعات التقسيط ١٢٥٠ج من عائد عقود التأجير التمويلى ٢٥٠٠ج .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة.

حل المثال رقم (٣)

منه	له	مساعد	بيان
١٥,٠٠٠			من حـ/ نقدية بالصندوق والبنوك
		١٥,٠٠٠	حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	١٥,٠٠٠		إلى حـ/ خدمات مباعة
			«قيمة الصيانة المؤداه لشركة قطاع عام»
٥٠٠٠			من حـ/ العمـلاء
	٥٠٠٠		إلى حـ/ إيرادات تشغيل للغير
			«قيمة تشغيل جزء من منتجات لحساب شركة أخرى»
١٢٥٠			من حـ/ أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط مؤجلة
	١٢٥٠		إلى حـ/ أرباح مبيعات إنتاج تام بالتقسيط يخص العام
			«إثبات أرباح مبيعات انتاج تام بالتقسيط تخص العام»
٢٥٠٠			من حـ/ عائد عقود تأخير تمويلى مؤجله
	٢٥٠٠		إلى حـ/ عائد عقود تأجير تمويلى
			إثبات عائد عقود تأخير تحويلى يخص العام

تمرين غير محلول:

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى شركات القطاع العام:

١- باعت الشركة بالأجل لشركة الصناعات الحديثة إنتاج تام بمبلغ ١٠٠٠٠ج.

٢- حصلت الشركة من شركة الصناعات الحديثة مبلغ ٦٠٠٠ج بشيك

٣- باعت الشركة بشيك إنتاج تام بمبلغ ١٥٠٠٠ج.

٤- ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٤٠٠ج تخص العام السابق

٥- ردت للشركة بضاعة مباعة قيمتها ٣٠٠ج تخص العام الحالى.

٦- بلغ الخصم المسموح به لأحد العملاء ١٥٠ج، وحصلت الشركة منه مبلغ ٨٥٠ج بشيك سداداً للمستحق عليه .

٧- بلغت مسموحات المبيعات ٣٥٠ج الممنوحة لأحد العملاء .

المطلوب: (أ) قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

(ب) قيود إقفال الحسابات المفتوحة.

(جـ) إظهار البيانات السابقة فى حـ/ المتاجرة.

ثانياً: إجمالى مبيعات بضائع مشتراه .... (حـ/ ٤١٢)

يتمثل فى قيمة المبيعات- التى تشترى بغرض بيعها بالحالة التى أشتريت بها دون إجراء عمليات صناعية عليها- وذلك بموجب الفواتير حسب سعر البيع تسليم مخازن المنشأة البائعة.

وتوجد بنود مرتبطة بحساب إجمالى مبيعات بضائع مشتراه وهى:

١- مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة .... (مدين)

يجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المردودات الداخلة من مبيعات السنوات السابقة

ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة.

٢- مرتجعات مبيعات .... (مدين)

يجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المرتجعات من مبيعات العام، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة.

٣- خصم مسموح به .... (مدين)

يجعل هذا الحساب مديناً بقيمة المسموحات الممنوحة للعملاء نظير ما يعترى هذه البضائع من عيوب أو عدم مطابقة للمواصفات، ويقفل هذا الحساب فى الجانب المدين من حساب المتاجرة.

ثالثاً: أرباح مبيعات تقسيط تخص العام .... (حـ/ ٤١٣)

يجعل هذا الحساب دائناً بما يتحقق خلال العام من أرباح مبيعات تقسيط مؤجلة تخص الإنتاج التام أو البضائع المشتراه، مقابل جعل حساب أرباح مبيعات تقسيط تخص أعوام لاحقة (حـ/٢٨٨) مديناً بذات القيمة.

ويراعى فصل أرباح مبيعات التقسيط المحققة التى تخص كل من الإنتاج التام والبضائع فى حساب فرعى مستقل.

رابعاً: خدمات مباعة.. (حـ/٤١٤)

تتمثل فى إجمالى الإيرادات (ثمن بيع الخدمة) التى تحققت من مباشرة النشاط الخدمى مثل نشاط الفنادق، المسارح، دور العرض، النقل والمواصلات، التخزين، النشر والإعلان، والاستشارات .... الخ.

المعالجة المحاسبية:

يجعل حساب خدمات مباعة دائناً، أما الطرف المدين من القيد يتحدد حسب طريقة التحصيل، فإذا كان بالآجل يجعل حـ/ العملاء مديناً وإذا كان بشيك يجعل حـ/ بنك حساب جارى مديناً، وإذا كان نقدية يجعل حـ/ الصندوق مديناً.

خامساً: إيرادات تشغيل للغير .... (حـ/ ٤١٥)

هى الإيرادات التى تتقاضاها الوحدة عن تشغيل لحساب الغير، وذلك على مواد أو منتجات لا تملكها المنشأة.

المعالجة المحاسبية:

يجعل حـ/ إيرادات التشغيل للغير دائناً، أما الطرف المدين من القيد يتحدد حسب طريقة التحصيل فإذا كان بالآجل يجعل حـ/ العملاء مديناً، وإذا كان بشيك يجعل حـ/ بنك حساب جارى مديناً، وإذا كان نقدية يجعل حـ/ الصندوق مديناً

سادساً: عائد عقود تأجير تمويلى .... (حـ/ ٤١٦)

يجعل هذا الحساب دائناً بما يتحقق خلال العام من عائد مؤجل خاص بعقود التأجير التمويلى مقابل تخفيض قيمة عائد عقود تأجير تمويلى يخص أعوام لاحقة المدرج ضمن حـ/ حسابات دائنة أخرى (حـ/ ٢٨٩) بذات القيمة

ويكون القيد المحاسبى

منه	له	مساعد	بيان
xx			من حـ/ حسابات دائنة أخرى
		x	حـ/ عائد عقود تأجير تمويلى يخص أعوام لاحقه
	xx		إلى حـ/ عائد عقود تأجير تمويلى
			«إثبات عائد عقود التأجير التمويلى الذى يتحقق خلال العام»

سابعاً: إيرادات النشاط الأخرى .... (حـ/ ٤١٧)

تتمثل فى إيرادات النشاط بخلاف المدرجة فى الحسابات السابقة مثل: عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركة القابضة نتيجة مساهمتها فى رؤوس أموال الشركات التابعة لها، ويراعى إدراج هذا الإيراد بالقيمة الإجمالية (قبل استنزال الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة- إن وجدت)

(٤٢) منـــح وإعانـــات

يدرج فى هذا الحساب نصيب الفترة المالية من المنح الحكومية والإعانات من الغير التى تحصل عليه المنشأة عيناً أو نقداً وتربط بتكاليف إيرادات النشاط، ويخرج عن نطاق هذا الحساب المنح والاعانات التى تحصل عليها المنشأة مقابل خسائر تحملتها أو نفقات لاتدخل ضمن تكاليف إيرادات النشاط.

ويراعى أن يطبق بشأن هذه المنح ما يقتضى به المعيار المحاسبي الخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والأفصاح عن المساعدات الحكومية، وذلك فيما لم يرد به نص خاص فى شرح هذا الحساب.

المعالجة المحاسبية:

أ - إثبات تحصيل المنح والإعانات بشيك:

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
××			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
	××		حـ/ حسابات جارية بالبنوك
			إلى حـ/ منح وإعانات
			« إثبات تحصيل المنح والإعانات »

ب - إثبات المنح والإعانات المستحقة فى نهاية السنة المالية:

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/ إيرادات مستحقة التحصيل
	xx		إلى حـ/ منح وإعانات
			« إثبات المنح والإعانات المستحقة التحصيل »

جـ - إقفال حـ/ المنح والإعانات فى حـ/ المتاجرة.

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
xx			من حـ/منح وإعانات
	xx		إلى حـ/ المتاجرة
			«إقفال المنح والإعانات فى حساب المتاجرة »

مثال محلول:

١ - حصلت المنشأة على ٤٠٠٠ج منح وإعانات من الحكومة والغير بشيك وكانت تلك المنح والإعانات مرتبطة بتكاليف إيرادات النشاط.

٢ - فى ختام السنة المالية وجدت منح الإعانات مستحقة للمنشأة ولم تحصل بلغت ٢٠٠٠ج.

المطلوب : (أ) إجراء قيود اليومية لإثبات ذلك.

(ب) إجراءقيود اليومية لإقفال المنح والإعانات.

الحـــــل

(أ) قيود إثبات المنح والاعانات المحصلة والمستحقة

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
٤٠٠٠			من حـ/ نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ/ حسابات جارية بالبنوك
	٤٠٠٠		إلى حـ/ منح وإعانات
			« إثبات تحصيل المنح والإعانات بشيك رقم بتاريخ. »
٢٠٠٠			من حـ / ايرادات مستحقة التحصيل
	٢٠٠٠		إلى حـ / منح وإعانات
			«إثبات المنح والاعانات المستحقة التحصيل»

(ب) قيد إقفال المنح والاعانات :

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
٦٠٠٠			من حـ/منح وإعانات
	٦٠٠٠		إلى حـ/ المتاجرة
			«إقفال المنح والإعانات فى حساب المتاجرة »

تمرين غير محلول :

بلغت المنح والاعانات المحصلة خلال السنة ٩٠٠٠ ج وقد حصلت بشيكات وفى ختام السنة المالية بلغت المنح الاعانات مستحقة التحصيل ٨٠٠٠ ج

المطلوب : (أ) قيود اليومية اللازمة لاثبات المنح والاعانات المحصلة والمستحقة.

(ب) قيد اليومية الخاص باقفال حساب المنح والاعانات.

(٤٣) إيرادات استثمارات وفوائد

تتمثل فى إيرادات الاستثمارات والفوائد التى تحصل عليها المنشأة من الغير ويراعى ادراج هذه الإيرادات بالقيمة الاجمالية -قبل استنزال الضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة - إن وجدت) وتشمل ما يلى

١ - ايرادات استثمارات مالية من شركات قابضة :

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركة من الشركة القابضة.

٢ - إيرادات استثمارات مالية من شركات شقيقة:

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه الشركة من الشركات الشقيقة.

٣ - ايرادات استثمارات مالية أخرى :

تتمثل فى عائد استثمارات فى أسهم الذى تحصل عليه المنشأة من جهات اخرى بخلاف الشركة القابضة والشركات التابعة والشقيقة، وكذا فوائد السندات، وعائد أذون الخزانة، وشهادات ووثائق الاستثمار، وأية ايرادات من استثمارات مالية أخرى.

٤ - فوائد قروض لشركات قابضة / تابعة / شقيقة :

تتمثل فى الفوائد التى تحصل عليها الشركة من إقراض أموالها للشركة

القابضة أو الشركات التابعة والشقيقة، ويراعى فصل كل من هذه الفوائد فى حساب فرعى مستقل.

٥ - فوائد دائنة أخرى :

تتضمن الفوائد على حسابات العملاء والحسابات الجارية والودائع بالبنوك والفوائد على القروض الممنوحة من المنشأة للغير، وذلك فيما عدا فوائد الاقراض الممنوح للشركة القابضة أو للشركات التابعة أو الشقيقة، والفوائد التى يحققها قطاع التوفير بالهيئة القومية للبريد نتيجة استثمار امواله، وكذلك ايرادات الفوائد على الاقراض والودائع والمبالغ المحوله للاستثمار الذى تحقق من استثمار أموال الهيئة القومية للتأمين الاجتماعى.

المعالجة المحاسبية :

أ - تجعل ايرادات الاستثمارات والفوائد دائنة، لانها تمثل موارد للمنشأة، والجانب المدين قد يكون حـ / بنك حساب جارى إذا تم تحصيلها بشيك، أما إذا لم تحصل وكانت مستحقة يجعل حـ / ايرادات مستحقة التحصيل مدينا

ب - يتم اثبات ايرادات الاستثمارات والفوائد بالقيمة الاجمالية أى يتم تحميل الضريبة علي إيرادات رؤوس الاموال المنقولة والمحجوزة عند المنبع على حساب (ضرائب الدخل حـ / ٣٥٩).

جـ - يقفل حساب إيرادات استثمارات والفوائد فى حـ / أ.خ

مثال محلول (١):

فيما يلى بعض العمليات التي حدثت فى إحدى شركات القطاع العام :

١ - بلغ إيراد الاستثمارات المالية ٢٠٠٠ج، وقد تم تحصيلها بشيك بمبلغ ١٨٠٠ج، وذلك بعد خصم الضريبة عند المنبع.

٢ – يوجد ايرادات استثمارات مالية مستحقة معفاه من الضرائب قيتها ١٥٠٠ج.

٣ – فى نهاية السنة المالية وجدت ايرادات أوراق مالية مستحقة قيمتها ٣٠٠٠ ج وقيمتها بعد خصم الضرائب ٢٧٠٠ ج.

المطلوب : إجراء قيود اليومية لاثبات ما سبق.

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
			من مذكورين :
			حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
١٨٠٠			حـ / حسابات جارية بالبنوك
٢٠٠			حـ / ضرائب الدخل
	٢٠٠		إلى حـ / ايرادات استثمارات مالية
			«إثبات تحصيل ايرادات استثمارات مالية بعد خصم الضريبة»
			من حـ / ايرادات مستحقة التحصيل
١٥٠٠			إلى حـ / ايرادات استثمارات مالية
	١٥٠٠		«إثبات ايرادات الاستثمارات المستحقة»
			من مذكورين :
٢٧٠٠			حـ / ايرادات مستحقة التحصيل
٣٠٠			حـ / ضرائب الدخل
	٣٠٠٠		إلى حـ / ايرادات استثمارات مالية
			«إثبات إيرادات الاستثمارات المستحقة بعد خصم الضريبة»

مثال محلول (٢)

١ – حصلت الشركة فوائد تخص العام بمبلغ ٥٠٠ ج بشيك.

٢ – فى نهاية السنة المالية وجدت فوائد مستحقة بمبلغ ٤٠٠ ج.

المطلوب : إجراء قيود اليومية لاثبات واقفال العمليتين السابقتين

الحـــل

منه	لـه	مساعد	بيــــان
٥٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك
	٥٠٠		إلى حـ / فوائد دائنة
			«تحصيل فوائد شيك رقم .... »
٤٠٠			من حـ / ايرادات مستحقة التحصيل
	٤٠٠		إلى حـ / فوائد دائنة
			«إثبات فوائد دائنة مستحقة»
٩٠٠			من حـ / فوائد دائنة
	٩٠٠		إلى حـ / أ.خ

(٤٤) ايرادات وأرباح أخرى

وتشمل ما يلى :

مخصصات انتفى الغرض منها .... حـ / ٤٤١

تتمثل فى مقدار الزيادة فى رصيد المخصصات (بخلاف مخصصات هبوط اسعار المخزون) عن القدر الواجب تكوينه فى نهاية الفترة المالية

ديون سبق إعدامها .... هـ / ٤٤٢

تتمثل فيما يسترد من ديون سبق إعدامها فى فترات مالية سابقة.

أرباح بيع أوراق مالية .... هـ / ٤٤٣

هى الأرباح الناتجة عن بيع الأوراق المالية بأكثر من تكلفتها

إيرادات وأرباح متنوعة.................................... هـ/ ٤٤٤

ومن أمثلتها :

- أرباح بيع مخلفات .... هـ / ٤٤٤١

هى الأرباح الناتجة عن بيع المخلفات بأكثر من قيمتها التقديرية.

- أرباح بيع خامات ومواد وقطع غيار.................... هـ / ٤٤٤٢

هى الأرباح الناتجة عن بيع الخامات والمواد وقطع الغيار بأكثرا من تكلفتها

- تعويضات وغرامات .... هـ / ٤٤٤٣

تتمثل فى صافى ما يستحق للمنشأة من تعويضات وغرامات من الغير.

- عمولات.. هـ / ٤٤٤٤

تتمثل فى قيمة العمولات المستحقة للمنشأة من الغير والتى لا ترتبط بمزاولة أنشطتها الرئيسية ومن ثم يخرج عن نطاق هذه العمولات العمولة التي يحصل عليها وكلاء البيع والتوزيع وما شابهها من عمولات

- إيجارات دائنة.. هـ / ٤٤٤٥

تتمثل فى الايجارات المستحقة للمنشأة من الغير نظير استئجار عقارات أو أية أصول ثابته أخرى تمتلكها المنشأة ولا تستخدمها فى عملية الانتاج، ويخرج عن نطاق

هذه الايجارات الايجار الذى تحصل عليه المنشآت التى يتمثل نشاطها الرئيسي فى تأجير الأصول.

أرباح فروق العملة.. هـ / ٤٤٥

يقفل فى هذا الحساب الرصيد الدائن لحساب موازنة تقلبات أسعار العملات الأجنبية فى تاريخ إعداد القوائم المالية، والذى يفتح ضمن حساب حسابات دائنة أخرى (هـ / ٢٨٩) وترحل إليه الفروق التى تنشأ بين سعر العملة فى تاريخ الاستخدام وسعرها فى تاريخ الحصول عليها، وكذا الفروق المدينة والدائنة الناتجة عن إعادة تقييم الأرصدة من الاصول والالتزامات ذات الطبيعة النقدية (سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل) فى تاريخ انتهاء الفترة المالية.

ايرادات سنوات سابقة .... هـ / ٤٤٦

تتمثل فى الايرادات التى تحققت خلال العام وهى تخص سنوات مالية سابقة ولم يسبق حسابها فى تلك السنوات

أرباح رأسمالية... هـ / ٤٤٧

هى الأرباح الناتجة عن بيع أصل من الاصول الثابتة أو التعويض عنه باكثر من قيمته الدفترية

ايرادات وأرباح غير عادية.. هـ / ٤٤٨

هى الايرادات والأرباح الناتجة عن أحداث أو معاملات تختلف بشكل واضح عن الأنشطة العادية للمنشأة ومن غير المتوقع تكرار حدوثها بصفة دورية أو منتظمة.

المعالجة المحاسبية للإيرادات والأرباح الأخرى

مثال (١) : عن المخصصات التى انتفى الغرض منها:

وجدت زيادة فى مخصص الضرائب المتنازع عليها بمقدار ٥٠٠ ج عن المخصص الواجب تكوينه، وتقرر تحويل هذه الزيادة إلى الايرادات.

المطلوب : قيد اليومية لاثبات ذلك

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
٥٠٠			من حـ / مخصص الضرائب المتنازع عليها
	٥٠٠		إلى حـ / إيرادات وأرباح أخرى
		٥٠٠	مخصصات انتفى الغرض منها
			«إثبات رد الزيادة فى مخصص الضرائب المتنازع عليها الى الايرادات»

مثال (٢) : عن تحصيل ديون سبق إعدامها:

حصلت الشركة بشيك ديون سبق إعدامها بمبلغ ١٠٠٠ ج.

المطلوب : إجراء قيد اليومية لاثبات ذلك

الحـــــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــــان
١٠٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
	١٠٠٠		حـ / حسابات جارية بالبنوك
		١٠٠٠	إلى حـ / ايرادات وأرباح أخرى
			ديون سبق إعدامها
			«إثبات تحصيل ديون سبق إعدامها»

مثال (٢) : عن أرباح بيع أوراق مالية :

باعت الوحدة الاقتصادية استثمارات فى أوراق مالية بمبلغ ٤٠٠٠ ج حصلت بشيك، علماً بأن الرصيد الدفترى لهذه الاستثمارات ٤٥٠٠ ج ومخصص هبوط الاسعار الخاص بهذه الاستثمارات ٦٠٠ ج .

المطلوب : إجراء قيود اليومية لاثبات ذلك.

الحـــل

منه	لـه	مساعد	بيـــان
٦٠٠			من حـ / مخصص هبوط أسعار أ مالية
	٦٠٠		إلى حـ / الاستثمارات المالية
			«إقفال المخصص فى حساب الأوراق المالية»
٤٠٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك
			إلى مذكورين
	٣٩٠٠		حـ / استثمارات مالية
	١٠٠		حـ / أرباح بيع أوراق مالية
			«تحصيل ثمن بيع أ. مالية بأكبر من صافى قيمتها الدفترية»

مثال (٤) : عن أرباح بيع مخلفات :

باعت الشركة مخلفات إنتاج بمبلغ ١٠٠٠ج وكانت قيمتها الدفترية ٩٥٠ج.

المطلوب : إجراء قيود اليومية لهذه العملية

الحـــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
١٠٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
		١٠٠٠	حـ / حسابات جارية بالبنوك
	٩٥٠		إلى حـ / مخزن المخلفات
	٥٠		إلى حـ / ايرادات وأرباح متنوعة
		٥٠	أرباح بيع مخلفات
			«إثبات بيع مخلفات بأكثر من قيمتها الدفترية»

مثال (٥) : عن أرباح بيع خامات :

باعت الشركة خامات إنتاج بمبلغ ٦٠٠ج بشيك علماً بأن تكلفة هذه الخامات ٤٠٠ج

المطلوب : إجراء قيود اليومية لهذه العملية

الحـــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
٦٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
			حـ / حسابات جارية بالبنوك
			إلى مذكورين
	٤٠٠		حـ / مخزن الخامات
	٢٠٠		حـ / ايرادات وأرباح متنوعة
		٢٠٠	أرباح بيع مخلفات
			«إثبات بيع خامات بأكثر من قيمتها الدفترية»

مثال (٦) : عن تحصيل عمولات:

حصلت الشركة عمولة قدرها ٣٠٠ ج بشيك لا ترتبط بنشاطها الرئيسى

المطلوب : إجراء قيود اليومية لاثبات ذلك

الحـــــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
٣٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
		٣٠٠	حـ / حسابات جارية بالبنوك
	٣٠٠		إلى حـ / ايرادات وأرباح متنوعة
		٣٠٠	عمولات
			«إثبات تحصيل عمولة بشيك رقم ..... بتاريخ .....»

مثال (٧) : عن تحصيل إيجارات دائنة:

حصلت الشركة إيجارات عقارات تخص السنة بمبلغ ٧٠٠ ج بشيك

المطلوب : إجراء قيود اليومية لاثبات ذلك

الحـــــل

منه	لـه	مساعد	بيـــــان
٧٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق
		٧٠٠	حـ / حسابات جارية بالبنوك
	٧٠٠		إلى حـ / ايرادات وأرباح متنوعة
		٧٠٠	إيجارات دائنة
			«إثبات تحصيل ايجارات دائنة بشيك رقم .. بتاريخ ...»

مثال (٨) مثال عام على الايرادات :

إليك بعض العمليات التى تمت باحدى شركات قطاع الأعمال العام خلال شهر يونيو ٢٠٠٣:

١ - فى ٦/١ باعت الشركة على الحساب خامات بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه علما بأن قيمتها الدفترية ٢٠٠٠ جنيه كما باعت بشيك مخلفات انتاج بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وقيمتها الدفترية ١٥٠٠ جنيه.

٢ - فى ٦/٦ باعت الشركة بشيك أوراق مالية بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه علما بـ ن تكلفتها الدفترية تبلغ ٥٠٠٠ جنيه ومخصص هبوط اسعار اوراق اسعار أوراق مالية قدره ٥٠٠ جنيه.

٣ - فى ٦/١٠ باعت الشركة على الحساب آلة قديمة تكلفتها ٥٠٫٠٠٠ جنيه ومخصص اهلاكها ٣٧٥٠٠ جنيه وذلك بمبلغ ٢٠٫٠٠٠ جنيه.

٤ - فى ٦/٢٠ حصلت الشركة على المبالغ الآتية:

٢٠٠٠ جنيه ايرادات سنوات سابقة بشيك

٥٠٠ جنيه عمولات نقدا

٢٥٠٠ جنيه ديون سبق اعدامها بشيك

٣٠٠٠ جنيه ايجارات دائنة نقدا

٤٠٠٠ جنيه فوائد دائنة نقدا منها ١٥٠٠ جنيه تخص العام السابق ولم تثبت فى الدفاتر.

٥ - فى ٦/٢٥ سددت الشركة بشيك مبلغ ٩٠٠٠ جنيه لاحد الموردين بعد الحصول على خصم قدره ١٠٠٠ جنيه

٦ – فى ٦/٣٠ سددت الشركة اقساط سلف مستقطعة من العاملين لصالح البنوك بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه استحق عنها عمولة قدرها ١٠٪ وعند تقييم العملات الاجنبية لدى البنوك نتج عن ذلك ارباح فروق عملة قدرها ١٥٢٥٠ جنيه

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة.

حل المثال رقم ٨

منه	لـه	مساعد	بيـــــان	
٢٥٠٠			**من حـ / حسابات مدينة أخرى**	٦/١
		٢٥٠٠	حـ / مدينو بيع خامات	
			إلى مذكورين	
	٢٠٠٠		حـ / مخزن خامات	
	٥٠٠		حـ / أرباح بيع خامات	
			بيع خامات على الحساب بربح	
١٨٠٠			من حـ / نقدية بالبنوك والصندوق	٦/١
		١٨٠٠	حـ / حسابات جارية بالبنوك	
			الى مذكورين	
	١٥٠٠		حـ / مخزن المخلفات	
	٣٠٠		حـ / أرباح بيع مخلفات	
			بيع مخلفات بشيك بربح	
			من مذكورين	٦/٦
٦٠٠٠			حـ / نقدية بالبنوك والصندوق	
		٦٠٠٠	حـ / حسابات جارية بالبنوك	
٥٠٠			حـ / مخصص هبوط اسعار أوراق مالية	
			الى مذكورين	
	٥٠٠٠		حـ / استثمارات اوراق مالية متداولة	
	١٥٠٠		حـ / أرباح بيع اوراق مالية	
			بيع أوراق مالية بربح	
			من مذكورين	٦/١٠
٢٠٠٠٠			حـ / حسابات مدينة أخرى	
		٢٠٠٠٠	حـ / مدينو بيع اصول ثابتة	
٣٧٥٠٠			حـ / مخصص اهلاك الات	
			الى مذكورين	
	٥٠٠٠٠		حـ / الات ومعدات	
	٧٥٠٠		حـ / أرباح رأسمالية	
			بيع آلة بربح	

الفصل السادس

القوائم المالية التفصلية

وتتمثل تلك القوائم المالية فيما يلى:

أ - القوائم المالية الأساسية:

١- قائمة المركز المالى

٢- قائمة الدخل.

٣- قائمة توزيعات الأرباح المقترحة.

٤- قائمة التدفقات النقدية.

٥- قائمة التغير فى حقوق الملكية.

٦- قائمة الإنتاج والقيمة المضافة.

ب - الحسابات التحليلية :

١- حسابات تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة.

٢ - حسابات المتاجرة.

٣ - حساب الأرباح والخسائر.

أولاً: قائمة المركز المالى

تحتوى قائمة المركز المالى على نفس بنود الميزانية العمومية التقليدية التى سبق أن دراسها الطالب فى بداية دراسته لعلم المحاسبة ولكن بطريقة عرض جديدة تبرز مايلى :

* إجمالى الاستثمار.
* إجمالى تمويل الاستثمار.

ولتوضيح ذلك سيعرض المؤلف الميزانية العمومية التقليدية، وقائمة المركز المالى بالشكل الجديد لتأكيد أن قائمة المركز المالى بشكلها الجديد تحتوى على نفس بنود الميزانية العمومية التقليدية.

البنود الرئيسية للمزانية العمومية (التقليدية)

xx	أصول طويلة الآجل	xx	حقوق الملكية
		xx	التزامات طويلة الآجل
xx	أصول متداولة	xx	التزامات متداولة
xx		xx	

أى أن الميزانية تقوم على المعادلة التالية:

أصول طويلة الآجل + أصول متداولة = حقوق الملكية + التزامات طويلة الآجل +التزامات متداولة

وقد أحدث النظام المحاسبي الموحد تعديل في المعادلة السابقة وذلك بنقل الالتزامات المتداولة من الجانب الأيسر للمعادلة السابقة إلى الجانب الأيمن مع تغيير إشارتها من الموجبة إلى السالبة، وأصبحت المعادلة كما يلي:

أصول طويلة الأجل + أصول متداولة –التزامات متداولة =حقوق الملكية + التزامات طويلة الأجل

ومن المعروف أن:

الأصول المتداولة – الالتزامات المتداولة = رأس المال العامل

أى أن المعادلة ستكون كما يلي:

أصول طويلة الأجل +رأس المال العامل = حقوق الملكية + التزامات طويلة الأجل

وبذلك تكون البنود الرئيسية فى قائمة المركز المالى (فى شكلها الجديد) كما يلي:

قائمة المركز المالى (فى شكلها الجديد)

الأصول طويلة الأجل ....(١)		xx
الأصول المتداولة	xx	
(–) الالتزامات المتداولة	(xx)	
رأس المال العامل ....(٢)		xx
إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالي:		xx
حقوق الملكية ....(٣)		xx
التزامات طويلة الأجل ....(٤)		xx
إجمالى تمويل الاستثمار (٣+٤)		xxx

وفيما يلى توضيح لتفاصيل البنود التى تحتويها قائمة المركز المالى فى شكلها الجديد:

أولاً: الأصول طويلة الأجل:

تشمل الأصول طويلة الأجل مايلى:

أ - الأصول الثابتة ومشروعاتها تحت التنفيذ:

وهى تتضمن:

* الأصول الثابتة – مجمع الأهلاك.

* مشروعات تحت التنفيذ.

ب - استثمارات طويلة الأجل:

وهى تتضمن :

* استثمارات فى أسهم شركات تابعة/شقيقة/أخرى.

* استثمارات فى السندات.

* استثمارات فى وثائق استثمار.

* قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل.

جـ – أصول غير ملموسة (بالصافى):

وهى تتضمن:

* شهرة.

* براءة اختراع/ علامات تجارية/ حقوق امتياز.

* تكاليف تطوير.

*نفقات مرسلة (بالصافى)

* نفقات مؤجلة (بالصافى).

ثانيا : الأصول المتداولة:

*مخزون(بعد الخصم المخصص البالغ قيمته....).

* عملاء(بعد الخصم المخصص البالغ قيمته ....).

* أوراق قبض (بعد الخصم المخصص البالغ قيمته ...).

* نقدية بالبنوك والصندوق.

* حسابات مدينة أخرى (مثل مصروف مقدم وإيراد مستحق).

ثالثاً: الالتزامات المتداولة:

* مخصصات (مقابل التزامات) مثل مخصص الضرائب المتنازع عليها، ومخصص التعويضات.

* بنوك دائنة (سحب على المكشوف)

* موردون.

* أوراق دفع.

* حسابات دائنة مختلفة مثل (مصروفات مستحقة وإيرادات مقدمة)

* أقساط قروض طويلة الاجل تستحق السداد خلال السنة المالية.

ملاحظة : إجمالى الأصول المتداولة – إجمالى الالتزامات المتداولة = رأس المال العامل

رابعاً: حقوق الملكية:

وتشمل ما يلى:

١ - رأس المال المدفوع: ويحسب كما يلى:

رأس المال المصدر	xx	
(-) أقساط لم يطلب سدادها.	(x)	
(-) أقساط متأخرة سدادها.	(x)	
رأس المال المدفوع.		xx

٢ - احتياطيات : مثل:

× احتطياطى قانونى

× احتياطى نظامى

× احتياطى رأسمالى

× احتياطيات أخرى (تذكر بالتفصيل)

٣ - أرباح (أو خسارة) مرحلة:

الأرباح تجمع والخسارة تطرح.

٤ - صافى ربح (أو خسارة) العام:

٥ - (أسهم الخزينة):

يتم طرحها نظراً لأن الشركة أشترت جزء من أسهمها.

خامساً: الالتزامات طويلة الأجل:

١- قروض طويلة الأجل من شركات قابضة/ تابعة/ شقيقة.

٢ - قروض طويلة الأجل من البنوك.

٣ - قروض طويلة الأجل من جهات أخرى.

وفيما يلى توضيح لقائمة المركز المالى شاملة التفاصيل:

قائمة المركز المالى

فى ..../..../.......

			رقم الإيضاح		سنة المقارنة
				الأصول طويلة الأجل:	
				أ - الأصول الثابتة ومشروعات تحت التنفيذ	
		xx		أصول ثابتة	
		(x)		(-) مجمع الإهلاك	
	xx			صافى الأصول الثابتة	
	xx			مشروعات تحت التنفيذ	
	xx				
				ب - استثمارات طويلة الأجل	
		xx		استثمارات فى أسهم شركات تابعة/ شقيقة أخرى	
		xx		استثمارات فى سندات	
		xx		استثمارات فى وثائق استثمار	
		xx		قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل.	
	xx				
				جـ- أصول غير ملموسة (بالصافى)	
		xx		شهرة	
		xx		براءة اختراع/ علامات تجارية/ حقوق امتياز وتأليف	
		xx		تكاليف تطوير	
		xx		نفقات مرحلة(بالصافى)	
	xx	xx		نفقات مؤجلة (بالصافى)	
xxx				مجموع الأصول طويلة الأجل(١)	

قائمة المركز المالى

فى ..../....../.......

سنة المقارنة		رقم الإيضاح			
	الأصول المتداولة				
	مخزون (بعد خصم المخصص)		xx		
	عملاء (بعد خصم المخصص)		xx		
	أوراق قبض (بعد خصم المخصص)		xx		
	حسابات مدينة مختلفة (مثل مصروف مقدم، وإيراد مستحق)		xx		
	نقدية بالبنوك والصندوق		xx		
	مجموع الأصول المتداولة			xx	
	الالتزامات المتداولة				
	مخصصات مقابل التزامات مثل:		x		
	مخصص الضرائب المتنازع عليها		x		
	مخصص التعويضات		x		
	بنوك دائنة(سحب على المكشوف)		x		
	موردون		x		
	أوراق دفع		x		
	حسابات دائنة(مثل مصروف مستحق، وإيراد مقدم)		x		
	مجموع الالتزامات المتداولة			(xx)	
	∴ رأس المال العامل (٢)				xxx
	إجمالي الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالي:				xxx

تابع قائمة المركز المالى

فى ...../....../.........

			رقم الإيضاح		سنة المقارنة
				حقوق الملكية	
		xx		رأس المال المصدر	
		(x)		(-) أقساط لم يطلب سدادها	
		(x)		(-) أقساط متاخر سدادها	
	xx			رأس المال المدفوع	
	xx			إحتياطيات	
	xx			أرباح (خسائر) مرحلة	
	xx			أرباح (خسائر) العام	
	(xx)			(أسهم خزينة)	
xxx				مجموع حقوق الملكية (٣)	
xxx				التزامات طويلة الأجل (٤)	
				مثل قروض طويلة الأجل الدائنة	
xxxx				إجمالى تمويل الاستثمار (٣ + ٤)	

أمثلـــة محلـــولة

مثال (١):

فيما يلى إجماليات بنود الميزانية العمومية لإحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٠/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات):

الميزانية العمومية فى ٢٠٠٠/٦/٣٠

٤٠٠٠٠	أصول طويلة الأجل	٨٠٠٠٠	حقوق الملكية
		١٥٠٠٠	التزامات طويلة الأجل
٦٠٠٠٠	أصول متداولة	٥٠٠٠	التزامات متداولة
١٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	

المطلوب: إعداد قائمة المركز المالى لهذه الشركة موضحا إجمالى الاستثمار، وإجمالى تمويل الاستثمار فى ٢٠٠٠/٦/٣٠.

الإصول طويلة الأجل ....(١)		٤٠٠٠٠	
الأصول المتداولة	٦٠٠٠٠		
(-) الالتزامات المتداولة	(٥٠٠٠)		
رأس المال العامل ....(٢)		٥٥٠٠٠	
∴ إجمالي الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالي:			٩٥٠٠٠
حقوق الملكية .... (٣).		٨٠٠٠٠	
التزامات طويلة الأجل ....(٤).		١٥٠٠٠	
∴ إجمالي تمويل الاستثمار (٣+٤)			٩٥٠٠٠

مثال (٢):

فيما يلي بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام في ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات):

الأصول طويلة الأجل:

أصول ثابتة ١٠٠٠٠٠ - مجمع إهلاك الأصول الثابتة ٢٠٠٠٠ - مشروعات تحت التنفيذ ٤٠٠٠٠ - استثمارات في أسهم شركات أخرى ٦٠٠٠٠ - شهرة المحل ٢٠٠٠٠.

الأصول المتداولة :

مخزون ٣٠٠٠٠ - عملاء ٥٠٠٠٠ - مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ١٠٠٠٠

أ. قبض ٢٠٠٠٠ - نقدية بالبنوك والصندوق ١٠٠٠٠.

حقوق الملكية :

رأس المال المدفوع ١١٠٠٠٠ - احتياطي قانوني ٢٠٠٠٠ - أرباح مرحلة ٣٠٠٠٠ - أسهم الخزينة ١٠٠٠٠ .

التزامات طويلة الأجل :

قروض طويلة الأجل من البنوك ١٠٠٠٠٠ج .

التزامات متداولة

مخصص ضرائب متنازع عليها ٢٥٠٠٠ - بنوك سحب على المكشوف ١٠٠٠٠ - أوراق دفع ١٥٠٠٠.

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالي في ٢٠٠٢/٦/٣٠ موضحا إجمالي الاستثمار، وإجمالي تمويل الاستثمار طبقا لأحدث التعديلات في النظام المحاسبي الموحد.

الحـــــــل

قائمة المركز المالى فى ٢٠٠٢/٦/٣٠

الأصول طويلة الأجل:			
أصول ثابتة	١٠٠٠٠٠		
(-) مجمع إهلاك الأصول الثابتة	(٢٠٠٠٠)	٨٠٠٠٠	
مشروعات تحت التنفيذ		٤٠٠٠٠	
لستثمارات فى أسهم شركات أخرى		٦٠٠٠٠	
شهرة المحل		٢٠٠٠٠	
إجمالى الأصول طويلة الأجل .... (١)			٢٠٠٠٠٠
الأصول المتداولة			
مخزن	٣٠٠٠٠		
عملاء ٥٠٠٠٠ -(م. ديون مشكوك فيها ١٠٠٠٠)	٤٠٠٠٠		
أوراق قبض	٢٠٠٠٠		
نقدية بالبنوك والصندوق	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠	
إجمالى الأصول المتداولة			
الالتزامات المتداولة			
مخصص الضرائب المتنازع عليها	٢٥٠٠٠		
بنوك سحب على المكشوف	١٠٠٠٠		
أوراق دفع	١٥٠٠٠		
إجمالى الالتزامات المتداولة		(٥٠٠٠٠)	
∴ رأس المال العامل ....(٢)		٥٠٠٠٠	
إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويلة كما يلى:			٢٥٠٠٠٠
حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع	١١٠٠٠٠		
إحتياطى قانونى	٢٠٠٠٠		
أرباح مرحلة	٣٠٠٠٠		
(-) أسهم خزينة	(١٠٠٠٠)		
إجمالى حقوق الملكية ....(٣)		١٥٠٠٠٠	
التزامات طويلة الأجل			
قروض طويلة الأجل من البنوك ....(٤)		١٠٠٠٠٠	
إجمالى تمويل الاستثمار = (٣+٤)			٢٥٠٠٠٠

مثال (٣):

فيما يلى بعض الإرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى نهاية السنة المالية (الأرقام بالجنيهات):

أثاث ٣٠٠٠٠ – مجمع إهلاك الأثاث ٢٠٠٠ – سيارات ٥٠٠٠٠ – مجمع إهلاك السيارات ١٥٠٠٠ – استثمارات فى أسهم شركات شقيقة ٢٥٠٠٠ – علامة تجارية ١٧٠٠٠ – أ.قبض ١٥٠٠٠ – مخصص أجيو ٥٠٠٠ – نقدية بالبنوك والصندوق ١٠٠٠٠ – مخصص تعويضات ٨٠٠٠ – أ.دفع ٢٠٠٠ – موردون ٣٠٠٠ – رأس المال المدفوع ٨٢٠٠٠ – احتياطى قانونى ١٠٠٠٠ – أرباح مرحلة ٥٠٠٠ – قروض طويلة الأجل دائنة ١٥٠٠٠.

المطلوب: تصوير قائمة المركز المالى طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى المحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

الحــــل

قائمة المركز المالى فى نهاية السنة المالية

الأصول طويلة الأجل:			
أثاث	٣٠٠٠٠		
(-) مجمع رهلاك الأثاث	(٢٠٠٠)		
		٢٨٠٠٠	
سيارات	٥٠٠٠٠		
(-) مجمع إهلاك السيارات	(١٥٠٠٠)		
		٣٥٠٠٠	
استثمارات فى أسهم شركات أخرى		٢٥٠٠٠	
علامات تجارية		١٧٠٠٠	
إجمالى الأصول طويلة الأجل ... .(١)			١٠٥٠٠٠
الأصول المتداولة			
أوراق قبض بعد خصم المخصص البالغ ٥٠٠٠	١٠٠٠٠		
نقدية بالبنوك والصندوق	١٠٠٠٠		
إجمالى الأصول المتوالة		٢٠٠٠٠	
الالتزمات المتداولة			
مخصص تعويضات	٨٠٠٠		
أوراق دفع	٢٠٠٠		
موردون	٣٠٠٠		
إجمالى الالتزامات المتداولة		(١٣٠٠٠)	
∴ رأس المال العامل .... (٢)			٧٠٠٠
إجمالى ستثمار (١+٢) ويتم تمويله كما يلى:			١١٢٠٠٠
حقوق الملكية			
رأس المال المدفوع	٨٢٠٠٠		
احتياطى قانونى	١٠٠٠٠		
أرباح مرحلة	٥٠٠٠		
إجمالى حقوق الملكية .... (٣)			٩٧٠٠٠
التزامات طويلة الأجل			
قروض طويلة الأجل دائنة .... (٤)			١٥٠٠٠
إجمالى تمويل الاستثمار = (٣+٤)			١١٢٠٠٠

تمارين متنوعة

تمرين (١) :

فيما يلى الميزانية العمومية لإحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات):

الميزانية العمومية فى ٢٠٠٠/٦/٣٠

		أصول طويلة الأجل			حقوق الملكية
	٢٠٠٠٠٠	أصول ثابتة		٤٠٠٠٠٠	رأس المال المصدر
١٢٠٠٠٠	(٨٠٠٠٠)	– مجمع الإهلاك		١٦٠٠٠٠	(–) أقساط لم يطلب سدادها
٨٠٠٠٠		مشروعات تحت التنفيذ	٢٤٠٠٠٠		رأس المال المدفوع
٤٠٠٠٠		استمارات فى أسهم	٤٠٠٠٠		إحتياطيات
		شركات تابعة	٢٠٠٠٠		أرباح مرحلة
		أصول متداولة			التزامات طويلة الأجل
٦٠٠٠٠		نقدية بالصندوق والبنوك	٣٠٠٠٠		قروض طويلة الأجل دائنة
	١٠٠٠٠٠	عملاء			التزامات متداولة
٤٠٠٠٠	(٦٠٠٠٠)	(–) مخصص ديون مشكوك	١٠٠٠٠		موردون
		فى تحصيلها	٨٠٠٠		أ. دفع
٢٠٠٠٠		م. مقدم	١٢٠٠٠		م. مستحق
٣٦٠٠٠٠			٣٦٠٠٠٠		

المطلوب : تصوير قائمة المركز المالى للشركة فى ختام السنة المالية طبقا لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

تمرين (٢):

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات):

الأصول طويلة الأجل:

١٠٠٠٠٠ مبانى وإنشاءات ومجمع إهلاكها ٤٠٠٠٠، ٥٠٠٠٠ وسائل نقل وانتقال ومجمع إهلاكها ٢٠٠٠٠، ٧٠٠٠٠ أثاث وتجهيزات مكتبية ومجمع إهلاكها ٤٠٠٠٠، ٦٠٠٠٠ استثمارات فى أسهم شركات شقيقة، ٣٠٠٠٠براءة اختراع.

الأصول المتداولة:

٦٠٠٠ اعتمادات مستندية لشراء سلع، ٥٠٠٠ عملاء ومخصص ديون مشكوك فى تحصيلها ٣٠٠٠، ٤٠٠٠ إيرادات مستحقة التحصيل، ٢٠٠٠ أوراق قبض، ٦٠٠٠ نقدية بالبنوك والصندوق.

حقوق الملكية:

١٠٠٠٠٠ رأس المال المدفوع، ١٥٠٠٠ إحتياطى قانونى، ٥٠٠٠ أرباح مرحلة، ١٠٠٠٠ أسهم الخزينة.

التزامات متداولة:

٥٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها، ٣٠٠٠٠ سحب على المكشوف، ٢٠٠٠٠ موردون، ١٥٠٠٠ أ.دفع، ٥٠٠٠ إيرادات محصلة مقدماً.

التزامات طويلة الأجل:

٣٥٠٠٠ قروض طويلة الأجل من شركة تابعة.

المطلوب: تصوير قائمة المركز المالى فى نهاية السنة المالية طبقاً لأحدث القرارات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

تمرين(٣):

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٢/٦/٣٠(الأرقام بالجنيهات):

١٠٠٠٠٠ سيارات ومجمع إهلاكها ٦٠٠٠٠، استثمارات فى أسهم شركات٥٠٠٠٠. ٣٠٠٠٠ شهرة المحل، ٤٠٠٠٠ عملاء ومخصص الديون المشكوك فى تحصيلها ١٠٠٠٠، ٨٠٠٠٠ أ. قبض ومخصص الأجيو ٣٠٠٠٠، نقدية بالصندوق والبنوك ٤٠٠٠٠.

١٠٠٠٠٠ رأس المال المصدر، أقساط متأخرة سدادها ٢٠٠٠٠، إحتياطيات ٣٠٠٠٠ج، أرباح مرحلة ١٠٠٠٠، موردون ٣٠٠٠٠، أ دفع ٢٠٠٠٠، مصروف مستحق ٣٠٠٠٠، إيراد مقدم ١٥٠٠٠، قروض طويلة الأجل دائنة ٢٥٠٠٠.

المطلوب: تصوير قائمة المركز المالى للشركة فى ختام السنة المالية طبقاً لأحدث قرارت رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

* * *

ثانيا: قائمة الدخل

عن الفترة المالية من .../.../... إلى ..../.../...

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			إيرادات النشاط	
xx			صافى مبيعات إنتاج تام	
xx			صافى مبيعات بضائع مشتراه	
xx			أرباح مبيعات تقسيط تخص العام	
xx			خدمة مباعة	
xx			إيرادات تشغيل للغير	
xx			عائد عقود تأخير تمويلى	
xx			إيرادات النشاط الأخرى	
			يخصم منها:	
	(xx)		تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة	
	(xx)		التكاليف التسويقية (البيع والتوزيع)	
(xx)			تكلفة إيرادات النشاط	
			يضاف اليها:	
xx			منح وإعانات	
xx			مجمل الربح(الخسارة)	
			يضاف اليه:	
			إيرادات الاستثمار وإيرادات وأرباح أخرى	
	xx		إيرادات استثمار مالية فى شركات قابضة/ شقيقة	
	xx		إيرادات استثمارات مالية أخرى	
	xx		مخصصات إنتفى الغرض منها (بخلاف مخصصات هبوط أسعار المخزون)	
	xx		ديون سبق إعدامها	
	xx		أرباح بيع أوراق مالية	
xx				
xx			بعده	

عن الفترة المالية من .../.../... إلى .../.../...

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
xx			مما قبله	
			يخصم منها:	
			المصروفات الإدارية	
	(xx)		رواتب وبدالات حضور وانتقال أعضاء مجلس الإدارة	
	(xx)		مصروفات إدارية أخرى	
(xx)			أعباء والخسائر	
	(xx)		مخصصات(بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون)	
	(xx)		ديون معدومة	
	(xx)		خسائر بيع أوراق مالية	
	(xx)		أعباء وخسائر متنوعة	
(xx)				
xx			صافي أرباح (خسائر) النشاط « قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة»	
(xx)			مصروفات التمويل	
xx			فوائد دائنة	
xx			صافي أرباح(خسائر) النشاط	
			يضاف اليه (يخصم منه):	
	x		أرباح (خسائر) فروق العملة	
	x		إيرادات (مصروفات) سنوات سابقة	
	x		أرباح (خسائر) رأسمالية	
	x		إيرادات وأرباح (خسائر) غير عادية	
xx			صافي الربح(الخسارة) قبل ضرائب الدخل	
(xx)			(-) ضرائب الدخل	
xx			صافي الربح (الخسارة)	
xx				

أمثلة محلولة

مثال (١):

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (المبالغ بالجنيهات):

ايرادات النشاط ٣٠٠٠٠٠ج، تكلفة الإنتاج ١٨٠٠٠٠، التكاليف التسويقية ٢٠٠٠٠، منح وإعانات ٢٠٠٠٠، إيرادات استثمارات مالية فى شركة شقيقة ٢٠٠٠٠، تحصيل ديون سبق إعدامها ٥٠٠٠، أرباح بيع أوراق مالية ٤٠٠٠، مصروفات إدارية ١٠٠٠٠، الأعباء والخسائر كانت كما يلى:

٦٠٠٠ مخصص ضرائب متنازع عليها.

٤٠٠٠ ديون معدومة.

٣٠٠٠ خسائر بيع أ. مالية.

وقد بلغت مصروفات التمويل ٤٠٠٠ والفوائد الدائنة ٧٠٠٠ كما بلغت خسائر فروق العملة ٢٠٠٠، وأرباح رأسمالية ٣٠٠٠ وضرائب الدخل ٥٠٠٠.

المطلوب: تصوير قائمة الدخل فى ٢٠٠١/٦/٣٠ طبقا لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

الحـــــل

قائمة الدخل عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠

إيرادات النشاط		٣٠٠٠٠٠
يخصم منها:		
تكلفة الإنتاج	(١٨٠٠٠٠)	
التكلفة التسويقية	(٢٠٠٠٠)	
تكلفة إيرادات النشاط		(٢٠٠٠٠٠)
		١٠٠٠٠٠
تضاف إليها:		
منح إعانات		٢٠٠٠٠
مجمل الربح		١٢٠٠٠٠
يضاف إليه:		
إيرادات استثمارات مالية فى شركة شقيقة	٢٠٠٠٠	
تحصيل ديون سبق إعدامها	٥٠٠٠	
أرباح بيع أوراق مالية	٤٠٠٠	
		٢٩٠٠٠
		١٤٩٠٠٠
يخصم منها:		
المصروفات الإدارية	(١٠٠٠٠)	
الأعباء والخسائر:		
مخصص ضرائب متنازع عليها	(٦٠٠٠)	
ديون معدومة	(٤٠٠٠)	
خسائر بيع أوراق مالية	(٣٠٠٠)	
		(٢٣٠٠٠)
صافى أرباح قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة		١٢٦٠٠٠
(-) مصروفات تمويلية	(٤٠٠٠)	
+فوائد دائنة	٧٠٠٠	
		٣٠٠٠
صافى الربح قبل ضرائب الدخل		١٢٩٠٠٠
(-) ضرائب الدخل		(٥٠٠٠)
صافى الربح		١٢٤٠٠٠

مثال (٢):

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر أحدى شركات القطاع العام فى ختام السنة المالية (المبالغ بالجنيهات):

* صافى مبيعات الإنتاج التام ٤٠٠٠٠٠، إيرادات تشغيل للغير ١٠٠٠٠٠، تكلفة الإنتاج ١٥٠٠٠٠، تكاليف تسويقية ٣٠٠٠٠، منح وإعانات ٢٠٠٠٠.
* إيرادات استثمارات مالية فى شركات قابضة ٨٠٠٠، مخصص تعويضات إنتفى الغرض منه ٦٠٠٠، أرباح بيع أوراق مالية ٤٠٠٠.
* مصروفات إدارية ٤٠٠٠٠، الأعباء والخسائر كانت كما يلى :

  ٦٠٠٠ مخصصات بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون

  ٤٠٠٠ خسائر بيع أوراق مالية.

  ٢٠٠٠ ديون معدومة.
* بلغت مصروفات التمويل ١٠٠٠٠ وفوائد دائنة ٧٠٠٠.
* أرباح رأسمالية ٦٠٠٠، مصروفات سنوات سابقة ٢٠٠٠، خسائر غير عادية ٣٠٠٠، خسائر فروق عملة ٤٠٠٠.
* ضرائب الدخل ٦٠٠٠٠.

المطلوب: تصوير قائمة الدخل طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

الحـــــــل

قائمة الدخل عن السنة المنتهية فى / /

إيرادات النشاط		
صافى مبيعات الإنتاج التام	٤٠٠٠٠٠	
إيرادات تشغيل لغير	١٠٠٠٠٠	
يخصم منها:		٥٠٠٠٠٠
تكلفة الإنتاج	١٥٠٠٠٠	
التكاليف التسويقية	٣٠٠٠٠	(١٨٠٠٠٠)
مجمل الربح قبل إضافة المنح والإعانات		٣٢٠٠٠٠
يضاف إليه:		
منح وإعانات		٢٠٠٠٠
مجمل الربح		٣٤٠٠٠٠
يضاف إليه:		
إيرادات استثمارات مالية فى شركات قابضة	٨٠٠٠	
مخصصات إنتفى الغرض منها(مخصص تعويضات)	٦٠٠٠	
أرباح بيع أوراق مالية	٤٠٠٠	
يخصم منها:		١٨٠٠٠
المصروفات الإدارية	٤٠٠٠٠	٣٥٨٠٠٠
الأعباء والخسائر		
مخصص بخلاف الإهلاك وم. هبوط أسعار المخزون	٦٠٠٠	
خسائر بيع أوراق مالية	٤٠٠٠	
ديون معدومة	٢٠٠٠	
صافى أرباح قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة		(٥٢٠٠٠)
مصروفات تمويلية	(١٠٠٠٠)	٣٠٦٠٠٠
فوائد دائنة	٧٠٠٠	
صافى أرباح النشاط		
يضاف إليه(يخصم منه):		(٣٠٠٠)
أرباح رأسمالية	٦٠٠٠	٣٠٣٠٠٠
مصروفات سنوات سابقة	(٢٠٠٠)	
خسائر غير عادية	(٣٠٠٠)	
خسائر فروق عملة	(٤٠٠٠)	
صافى الربح قبل ضرائب الدخل		(٣٠٠٠)
(-) ضرائب الدخل		٣٠٠٠٠٠
صافى الربح		(٦٠٠٠٠)
		٢٤٠٠٠٠

تمارين متنوعة

تمرين (١):

فيما يلى بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات القطاع العام فى ٢٠٠١/٦/٣٠ (الأرقام بالجنيهات):

* إيرادت النشاط:

٦٠٠٠٠٠ صافى مبيعات إنتاج التام

١٠٠٠٠٠ إيرادات تشغيل الغير

* تكلفة إيرادات النشاط:

٣٠٠٠٠٠ تكلفة الإنتاج.

١٠٠٠٠٠ تكاليف تسويقية.

* منح إعانات:

٥٠٠٠٠ منح وإعانات

* إيرادات الاستثمارات وإيرادات وأرباح أخرى.

٦٠٠٠٠ إيراد استثمارات مالية فى شركات شقيقة.

١٠٠٠٠ مخصصات انتفى الغرض منها.

٢٠٠٠٠ تحصيل ديون سبق إعدامها

* مصروفات إدارية وأعباء وخسائر:

٤٠٠٠٠ مصروفات إدرية

٢٠٠٠٠ مخصصات بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون

١٠٠٠٠ ديون معدومة

٣٠٠٠٠ خسائر بيع أوراق مالية

* مصروفات التمويل وفوائد دائنة:

١٥٠٠٠ مصروفات تمويل

٢٠٠٠٠ فوائد دائنة.

المطلوب: تصوير قائمة الدخل موضحاً «صافى ربح النشاط» طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزي للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

تمرين (٢):

استخرجت الأرصدة التالية من دفاتر إحدى شركات القطاع العام وذلك عن الفترة المالية من ٢٠٠١/٧/١ إلى ٢٠٠٢/٦/٣٠ (الزرقام بالجنيهات):

* إيرادات النشاط ٥٠٠٠٠٠، تكلفة إنتاج ٢٠٠٠٠٠، تكاليف تسويقية ٤٠٠٠٠، منح وإعانات ١٠٠٠٠، إيرادات استثمارات مالية فى شركات قابضة ٦٠٠٠٠، ٣٠٠٠٠ تحصيل ديون سبق إعدامها، ٥٠٠٠ مخصصات أنتفى الغرض منها.

* مصروفات إدارية ٢٠٠٠٠، وقد بلغت الأعباء والخسائر مايلى.

١٠٠٠٠ مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون).

٥٠٠٠ ديون معدومة.

١٥٠٠٠ خسائر بيع أ. مالية.

* مصروفات التمويل ٢٠٠٠٠، وفوائد الدائنة ٣٠٠٠٠.

* أرباح رأسمالية ٢٠٠٠٠، خسائر فروق عملة ١٢٠٠٠، مصروفت سنوات سابقة ٣٠٠٠، خسائر غير عادية ١٠٠٠٠، ضرائب الدخل ٣٠٠٠٠.

المطلوب: تصوير قائمة الدخل عن السنة المالية طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركز للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

ثالثا: قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية فى .../..../....

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
	xx		صافى الربح (الخسارة)	
	xx		الأرباح (الخسائر) المرحلة من العام السابق	
	xx		احتياطيات محولة (تذكر تفصيلاً)	
xx			إجمالى الأرباح القابلة للتوزيع	
			ويتم توزيعها على النحو التالى :	
			إحتياطيات	
	(xx)		احتياطى قانونى	
	(xx)		إحتياطى نظامى	
	(xx)		إحتياطى رأسمالى(إن وجد)	
(xx)	(xx)		إحتياطيات أخرى(تذكر تفصيلاً)	
			أرباح موزعة	
	(xx)		توزيعات للمساهمين (بواقع..للسهم)	
	(xx)		توزيعات للعاملين	
	(xx)		مكافأة أعضاء مجلس الأدارة	
	(xx)		توزيعات أخرى (تذكر تفصيلاً)	
(xx)			أرباح مرحلة للعام القادم	
xx				

مثال(١):

فيما يلى بيانات عن الأرباح القابلة للتوزيع والطريقة المقترحة لتوزيعها فى إحدى شركات القطاع العام عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ :

* بلغت صافى ربح الشركة ٤٠٠٠٠٠ج، والأرباح المرحلة من العام السابق ٦٠٠٠٠ج، والاحتياطيات المحولة لحساب توزيع الأرباح والخسائر ٤٠٠٠٠ج.

* وقد تقرر توزيع هذه الإرباح على النحو التالى:

احتياطى قانونى ٣٠٠٠٠ج.

احتياطى نظامى ٢٠٠٠٠ج.

احتياطى رأسمالى ١٠٠٠٠ج.

احتياطى أرتفاع أسعار أصول ٤٠٠٠٠ج.

توزيعات للمساهمين ٢٠٠٠٠٠ج.

توزيعات للعاملين ١٠٠٠٠٠ج.

مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ٧٠٠٠٠ج.

* وقد تم ترحيل باقى الأرباح العام القادم.

المطلوب : تصوير قائمة توزيعات الأرباح عن السنة المنتهية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠ طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

الحـــل :

قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية فى ٢٠٠٢/٦/٣٠

صافى الربح (الخسارة)	٤٠٠٠٠٠	
الأرباح المرحلة من العام السابق	٦٠٠٠٠	
الاحتياطيات المحولة لحساب توزيع أ.خ	٤٠٠٠٠	
إجمالى الأرباح القابلة للتوزيع		٥٠٠٠٠٠
ويتم توزيعها كما يلى:		
إحتياطيات		
أحتياطى قانونى	(٣٠٠٠٠)	
إحتياطى نظامى	(٢٠٠٠٠)	
إحتياطى رأسمالى	(١٠٠٠٠)	
احتياطى أرتفاع أسعار أصول	(٤٠٠٠٠)	
أرباح موزعة		(١٠٠٠٠٠)
توزيعات للمساهمين (بواق ..للسهم)	(٢٠٠٠٠٠)	
توزيعات للعاملين	(١٠٠٠٠٠)	
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	(٧٠٠٠٠)	
.·. الأرباح المرحلة للعام القادم		(٣٧٠٠٠٠)
		٣٠٠٠٠

تمرين «غير محلول»:

بلغت الأرباح القابلة للتوزيع فى أحدي شركات القطاع العام عن النسبة المالية التى بدأت فى ٢٠٠٠/٧/١ وأنتهت فى ٢٠٠١/٦/٣٠ مايلى:

* صافى ربح الشركة ٨٠٠٠٠٠ج.
* أرباح مرحلة من العام السابق ١٥٠٠٠٠ج.
* احتياطيات محولة ٥٠٠٠٠٠ج.

وقد اقترح توزيع الأرباح على النحو التالى:

* تكوين احتياطى قانونى ١٥٠٠٠٠.
* تكون احتياطى نظام ٥٠٠٠٠.
* تكون احتياطى رأسمالى ٤٠٠٠٠.
* تكون احتياطى عام ٦٠٠٠٠.
* توزيعات للمساهمين ٣٠٠٠٠٠.
* توزيعات للعاملين ٢٠٠٠٠٠
* مكافأة أعضاء مجلس الإدارة ١٠٠٠٠٠

وقد أقترح ترحيل باقى الأرباح للعام القادم.

المطلوب: تصوير قائمة توزيعات الأرباح عن السنة المنتهية فى ٢٠٠١/٦/٣٠ طبقاً لأحدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصة بتطوير النظام المحاسبى الموحد.

رابعاً : قائمة التدفقات النقدية *

مقدمـــة:

تعتبر قائمة التدفق النقدى Cash Flow Statement أحد القوائم المالية الأساسية التى يجب أن يتضمنها التقرير المالى للوحدات الإقتصادية على إختلاف أنواعها فى نهاية كل فترة مالية، فقد أدت جمعيات المحاسبة المختلفة (١) بإعداد هذه القائمة لتوفير معلومات إضافية لمستخدمى المعلومات المحاسبية عن إتجاهات المرونة المالية والسيولة فى المنشأة:

* **فالمرونة المالية:** تشير إلى قدرة المنشأة على إتخاذ قرارات لتعديل مقدار وتوقيت التدفقات النقدية لتلائم إحتياجات المنشأة ولدعم قدرتها على سداد التزاماتها فى المواعيد المناسبة.

* **السيولة:** تشير إلى قدرة المنشأة على تحويل أصولها المختلفة إلى نقدية لمقابلة التزاماتها المختلفة .

• هدف القائمة:

تهدف قائمة التدفق النقدى إلى توفير معلومات عن المقبوضات والمدفوعات النقدية خلال فترة معينة، واستخدام معلومات التدفق النقدى مع المعلومات التى توفرها القوائم المالية الأخرى (قائمة الدخل وقائمة المركز المالى) يساعد المستثمرين والمقرضين والدائنين وغيرهم من مستخدمى المعلومات المحاسبية فى:

* تقييم قدرة المنشأة على إنتاج تدفقات نقدية موجبة .

---

* حلت هذه محل الموازنة النقدية التى تلتزم شركات قطاع الأعمال العام بإعدادها أعتباراً من أول يوليو ١٩٩٤.

(١) يمكن الرجوع إلى:

(1) Finacial Accounting standards Board, Financial Accounting standrd No. 95, (Statement of cash flow), Stamford conn, FASB, 1987.

(2) International Accounting standrad board, interationl Accounting standard No. 7 (Cash flow statement) IASC, 1992.

* التنبؤ بالتدفقات النقدية للمنشأة فى المستقبل.
* تقييم قدرة المنشأة على الوفاء بإلتزاماتها وقدرتها على سداد توزيعات الأرباح .
* التعرف على أسباب الإختلافات بين صافى الدخل وصافى التدفقات النقدية.
* تقييم أثر الأنشطة الإستثمارية والتمويلية على الحالة المالية للمنشأة وإنعكاسات ذلك على إتجاهات السيولة والربحية.

• مفهوم النقدية: (١)

لكى تحقق قائمة التدفقات النقدية أهدافها السابقة فقد إعتمدت على مفهوم النقدية وما فى حكمها Cash and Cash equivelent وقد يطلق عليها البعض مشابهات النقدية أو مكافئات النقدية، ومعروف أن النقدية تمثل الأموال السائلة فى خزينة المنشأة أو الموجودة فى حسابات المنشأة بالبنوك والتى تكون جاهزة عند الطلب لسداد أية التزامات أما مشابهات النقدية فتشير إلى الاستثمارات المؤقتة قصيرة الأجل عالية السيولة والتى يتوافر فيها شرطين أساسين هما:

* إمكانية تحويلها إلى مبالغ محددة ومعروفة من النقدية .
* عدم وجود مخاطر جوهرية تترتب على التغير فى قيمتها فى تاريخ الاستحقاق كناتج لتغير معدلات العائد .

• تبويب المعلومات فى القائمة:

يتم عرض المعلومات عن التدفقات النقدية فى القائمة مبوبة إلى ثلاث أنواع من التدفقات هى:

* التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية (الجارية) Cash flow from operating activities أى التدفقات الناتجة عن النشاط الجارى للمنشأة أو بمعنى

(١) إكتفى النظام بتعريف النقدية بأنها (النقدية بالصندوق بالبنوك والودائع بأنواعها).

أخر العمليات المؤثرة فى تحديد صافى الدخل وتشمل هذه التدفقات وفقاً للنموذج الذى أورده النظام- المفردات الآتية:

* مبيعات نقدية ومتحصلات من العملاء.
* إعانات إنتاج وتصدير محصلة.
* مشتريات نقدية ومدفوعات للموردين.
* أجور مدفوعة .
* إيرادات أوراق مالية محصلة.
* فوائد دائنة محصلة .
* فوائد محلية وخارجية مدفوعة .
* متحصلات أخرى .
* مدفوعات أخرى

• **التدفقات النقدية من الأنشطة الإستثمارية:** Cash flow from Investing Activities وتتمثل فى التدفقات النقدية الناتجة عن النشاط الإستثمارى للمنشأة المرتبط بحيازة الإستثمارات المختلفة أو التصرف فيها وقد حدد النظام هذه التدفقات فيما يأتى:

* مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة.
* متحصلات من بيع أصول ثابتة.
* مدفوعات لشراء إستثمارات.
* متحصلات من بيع إستثمارات .
* أقراض طويل الأجل مسدد.
* تحصيل إقراض طويل الأجل

• **التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية:** Cash flow from Financing Activities أى تلك التدفقات الناتجة عن النشاط المرتبط بتدبير أموال الوحدة الاقتصادية أو إجراء توزيعات لأصحاب هذه الأموال وقد حدد النظام هذه التدفقات فيما يلى:

* متحصلات من اصدار سندات .

* سداد سندات.
* متحصلات من قروض طويلة الأجل.
* متحصلات من قروض قصيرة الأجل.
* توزيعات أرباح مدفوعة خلال العام.
* سداد قروض قصيرة الأجل.
* متحصلات من اصدار أسهم نقدية .
* المسدد لشراء الشركة جانباً من أسهمها.
* المحصل من إعادة بيع الشركة جانباً من أسهمها.

وفيما يلى نموذج قائمة التدفقات النقدية ما عرضها النظام المحاسبى الموحد .

قائمة التدفقات النقدية للسنة المالية المنتهية فى / /

	جزئى	كلى	أرقام المقارنة
أولاً: التدفقات النقدية من النشاط الجارى			
مبيعات نقدية ومتحصلات من العملاء	×		
إعانات إنتاج وتصدير	×		
مشتريات نقدية ومدفوعات للموردين	×		
أجور مدفوعة	×		
إيرادات أوراق مالية محصلة	×		
فوائد دائنة محصلة	×		
فوائد محلية وخارجية مدفوعة	×		
ضرائب محلية وخارجية مدفوعة	×		
ضرائب ورسوم مدفوعة	×		
متحصلات أخرى	×		
مدفوعات أخرى			
(١) صافى التدفقات النقدية من النشاط الجارى		××	
ثانياً: التدفقات النقدية عن النشاط الإستثمارى			
مدفوعات لإقتناء أصول ثابتة .	×		
متحصلات من بيع أصول ثابتة	×		
مدفوعات لشراء استثمارات	×		
متحصلات من بيع إستثمارات	×		
إقراض طويل الأجل مسدد	×		
تحصيل إقراض طويل الأجل	×		
(٢) صافى التدفقات النقدية من النشاط الاستثمارى		××	
ثالثاً: التدفقات النقدية من النشاط التمويلى:			
متحصلات من قروض طويلة الأجل	×		
سداد قروض طويلة الأجل	×		
متحصلات من قروض طويلة الأجل	×		
سداد قروض قصيرة الأجل	×		
متحصلات من اصدار أسهم نقدية	×		
المسدد لشراء الشركة جانباً من أسهمها	×		
المحصل من إعادة بيع الشركة جانباً من أسهمها	×		
توزيعات أرباح مدفوعة خلال العام	×		
(٣) صافى التدفقات النقدية من النشاط التمويلى		××	
التغير فى حركة النقدية (١) + (٢) + (٣)		××	
رصيد النقدية أول العام		××	
رصيد النقدية أخر العام		××	

قائمة التغير فى حقوق الملكية

عن الفترة المنتهية فى / /

	رقم الإيضاح	رصيد أخر المدة	الزيادة	النقص	رصيد أخر المدة
رأس المال المصدر		–	–	(–)	–
أقساط لم يطلب سدادها		(–)	(–)	(–)	(–)
أقساط متأخر سدادها		(–)	(–)	(–)	(–)
رأس المال المدفوع		–	–	(–)	–
الاحتياطيات					
احتياطى قانونى		–	–	(–)	–
احتياطى نظامى		–	–	(–)	–
احتياطى رأسمالى		–	–	(–)	–
احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلاً)		–	–	(–)	–
		–	–	(–)	–
أرباح (خسائر) مرحلة		–	–	–	–
صافى ربح (خسارة) العام					–
(أسهم الخزينة)		(–)	(–)	(–)	(–)
		×	×	×	×

قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

			سنة المقارنة
		إيرادات النشاط	
	-	إجمالى مبيعات إنتاج تام	
	-	إجمالى مبيعات بضائع مشتراة	
	-	خدمات مباعة	
	-	إيرادات تشغيل للغير	
	-	عائد عقود تأجير تمويلى	
	-	إيرادات النشاط الأخرى	
-			
		يضاف إليها:	
	-	مشغولات داخلية [1] (بسعر السوق)	
	-	مخلفات الإنتاج (بصافى قيمتها البيعية)	
		<u>التغير فى المخزن بسعر البيع (آخر المدة- أول المدة)</u>	
	-	تغير مخزون إنتاج غير تام	
	-	تغير مخزون إنتاج تام	
	-	تغير مخزون بضائع مشتراة بغرض البيع	
-			
		يخصم منها:	
(-)	-	مشتريات بضائع بغرض البيع	
		الإنتاج الإجمالى بسعر السوق	
(-)		**يخصم منه:**	
		الإهلاك والاستهلاك	
-		**الإنتاج الصافى بسعر السوق**	

(١) تتمثل فيما تنتجه المنشأة داخلياً من الأصول الثابتة أو من قطع الغيار والمهمات ومواد التعبئة والتغليف لاستخدامه ذاتياً .

(تابع) قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

			سنة المقارنة
-		**الإنتاج الإجمالى بسعر السوق**	
		يخصم منه:	
		ضرائب ورسوم سلعية	
	-	رسوم جمركية	
	-	رسوم إنتاج	
	-	حصيلة خزانة	
	-	ضريبة مبيعات	
(-)	-	ضرائب ورسوم أخرى (غير مباشرة على النشاط)	
		يضاف إليه:	
-		إعانات إنتاج وتصدير	
-		الإنتاج الإجمالى بتكلفة عوامل الإنتاج	
		يخصم منه:	
(-)		تكلفة السلع والخدمات الوسيطة (١) (بدون ضرائب ورسوم الشراء)	
		القيمة المضافة الإجمالية	
		يخصم منها:	
(-)		الإهلاك والاستهلاك	
-		**القيمة المضافة الصافية**	

(١) تتمثل فى تكلفة المستخدم من الخامات والمواد وقطع الغيار، وتكلفة الخدمات المقدمة من الغير.

(تابع) قائمة الإنتاج والقيمة المضافة

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

			سنة المقارنة
		توزيعات القيمة المضافة (عوائد عوامل الإنتاج)	
		١- الأجور	
	–	أجور نقدية	
	–	مزايا عينية	
–	–	تامنيات اجتماعية	
		٢- إيجار العقارات (أراضى ومبانى)	
	–	إيجار فعلى	
	–	فرق الإيجار (١)	
–		**٣- الفوائد**	
	–	فوائد فعلية	
	–	فرق الفوائد المحسوبة (٢)	
–			
–		**٤- ربح الإنتاج (٣)**	

---

(١) يتمثل فى الفرق بين القيمة الإيجارية العقارية للمبانى والإنشاءات التى تمتلكها المنشأة كما لو كانت مؤجرة من الغير وقيمة إهلاك المبانى والإنشاءات التى تحسبها المنشأة.

(٢) تتمثل فى الفرق بين الفائدة على المال المستثمر وفقاً لسعر الخصم المحدد بمعرفة البنك المركزى فى تاريخ إعداد القوائم المالية (فى نهاية الفترة المالية) وقيمة الفوائد المستحقة السداد نظير اقتراض أموال الغير الداخلة ضمن عناصر المال المستثمر، ويراعى عند حساب الفائدة على المال المستثمر استبعاد تكلفة المبالنى والإنشاءات التى تمتلكها المنشأة من المال المستثمر لعدم تكرار حساب فوائد على هذه المبانى والإنشاءات والتى قدر لها إيجار محسوب .

(٣) متمم حسابى.

ب - الحسابات التحليلية

تتضمن تلك الحسابات:

١ - حساب تكلفة انتاج أو شراء الوحدات المباعة

٢ - حساب المتاجرة.

٣ - حساب الأرباح والخسائر.

كما تلتزم الرشكات القابضة بالاضافة الى اعداد القوائم السابقة بتصوير القوائم المالية المجمعة لشركات المجموعة.

وفيما يلى بيان بتلك الحسابات كما وردت فى احدث قرارات رئيس الجهاز المركزى للمحاسبات الخاصةبتطوير النظام المحاسبي الموحد.

حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة (١)

عن الفترة المالية من / / إلى / /

			الدليل المحاسبى	سنة المقارنة				الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
		تكاليف الإنتاج	٣٦			–	مخزون إنتاج غير تام آخر الفترة (٢)	١٦٢	
	–	خامات ومواد ووقود وقطع غيار	٣٦١			–	مخزون إنتاج تام آخر الفترة (٢)	١٦٣	
	–	أجور	٣٦٢			–	مخزون بضائع مشتراة بغرض البيع آخر الفترة(٢)	١٦٤	
		تكاليف أخرى:	٣٦٣			–	تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة (مرحل لحساب المتاجرة)		
	–	خدمات مشتراة	٣٦٣١						
	–	الإهلاك والاستهلاك	٣٦٣٢						
	–	فوائد	٣٦٣٣						
	–	إيجار عقارات (أراضى ومبانى)	٣٦٣٤						
	–	ضرائب عقارية	٣٦٣٥						
	–	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٣٦٣٦						
–		مخزون إنتاج تام أول الفترة	١٦٢						
–		مخزون إنتاج تام أول الفترة	١٦٣						
–		مخزون بضائع مشتراة بغرض البيع أول الفترة	١٦٤						
–		مشتريات بضائع بغرض البيع	٣٤						

(١) طبقاً لأسلوب الجرد الدفترى الدورى للمخزون، أما فى حالة اتباع أسلوب الجرد الدفترى المستمر فيظهر فى الجانب المدين من هذا الحساب كل من تكلفة إنتاج الوحدات المباعة (مستخرج من حساب مخزون إنتاج تام)، وتكلفة شراء الوحدات المباعة (مستخرج من حساب مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع)، ولا مجال لظهور حسابى مشتريات بضائع بغرض البيع، وتكاليف الإنتاج، وحسابات المخزون أول وآخر الفترة

(٢) يشمل المخزون لدى الغير فى آخر الفترة المالية.

(*) يراعى أن يقفل فى هذا الحساب مخصصات هبوط أسعار المخزون التى تم تحميلها على الفترة المالية، كما يراعى معالجة أى رد لقيمة المخصصات التى انتفى الغرض منها كتخفيض لتكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة

حساب المتاجرة

عن الفترة المالية من / / إلى / /

		البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
		تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة (منقول)		
		التكاليف التسويقية	٣٧	
	-	مواد ووقود وقطع غيار	٣٧١	
	-	أجور	٣٧٢	
	-	تكاليف أخرى:	٣٧٣	
	-	خدمات مشتراة	٣٧٣١	
	-	الإهلاك والاستهلاك	٣٧٣٧	
	-	إيجار عقارات (أراضى ومبانى)	٣٧٣٤	
	-	ضرائب عقارية	٣٧٣٥	
	-	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٣٧٣٦	
	-	هدايا وعينات	٣٧٣٧	
	-	تكاليف إنتاج تام/ بضائع مشتراة	٣٧٣٨	
-		تكلفة إيرادات النشاط		
-		مجمل الربح		
×				

		البيان	الدليل المحاسبى	سنة المقارنة
		إيرادات النشاط	٤١	
	-	اجمالى مبيعات إنتاج تام:	٤١١	
	(-)	مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	٤١١١	
	(-)	مرتجعات مبيعات	٤١١٢	
	(-)	خصم مسموح به	٤١١٣	
	(-)	مسموحات مبيعات	٤١١٤	
	-	صافى مبيعات إنتاج تام		
	-	اجمالى مبيعات بضائع مشتراة	٤١٢	
	(-)	مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة	٤١٢١	
	(-)	مرتجعات مبيعات	٤١٢٢	
	(-)	خصم مسموح به	٤١٢٣	
	(-)	مسموحات مبيعات	٤١٢٤	
	-	صافى مبيعات بضائع مشتراة		
	-	أرباح مبيعات تقسيط تخص العام	٤١٣	
	-	خدمات مباعة	٤١٤	
	-	إيرادات تشغيل للغير	٤١٥	
	-	عائد عقود تأجير تمويلى	٤١٦	
	-	إيرادات النشاط الأخرى	٤١٧	
-		منح وإعانات	٤٢	
-		مجمل الخسارة		
×				

حساب الأرباح والخسائر

عن الفترة المالية من / / إلى / /

		البيان	الدليل المحاسبي	سنة المقارنة
-		مجمل الخسارة (رصيد مرحل من حساب المتاجرة)		
		المصروفات الإدارية والتمويلية	٣٨	
		مواد ووقود وقطع غيار	٣٨١	
	-	أجور	٣٨٢	
	-	**مصروفات أخرى:**	٣٨٣	
	-	خدمات مشتراة	٣٨٣١	
	-	الإهلاك والاستهلاك	٣٨٣٢	
	-	فوائد	٣٨٣٣	
	-	إيجار عقارات (أراضى ومبانى)	٣٨٣٤	
	-	ضرائب عقارية	٣٨٣٥	
-	-	ضرائب غير مباشرة على النشاط	٣٨٣٦	
		أعباء وخسائر	٣٥	
	-	مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون)	٣٥١	
	-	ديون معدومة	٣٥٢	
	-	خسائر بيع أوراق مالية	٣٥٣	
	-	أعباء وخسائر متنوعة	٣٥٤	
-				
-		صافى أرباح النشاط (رصيد منقول)		
×		بعده		

		البيان	الدليل المحاسبي	سنة المقارنة
-		مجمل الربح (رصيد مرحل من حساب المتاجرة)		
		إيرادات الاستثمارات وفوائد	٤٣	
	-	إيرادات استثمارات مالية من شركات قابضة	٤٣١	
	-	إيرادات استثمارات مالية من شركات شقيقة	٤٣٢	
	-	إيرادات استثمارات مالية أخرى	٤٣٣	
	-	فوائد قروض لشركات قابضة/ تابعة/ شقيقة	٤٣٤	
	-	فوائد دائنة أخرى	٤٣٥	
-				
		إيرادات وأرباح أخرى	٤٤	
	-	مخصصات انتفى الغرض منها	٤٤١	
	-	ديون سبق إعدامها	٤٤٢	
	-	أرباح بيع أوراق مالية	٤٤٣	
	-	إيرادات وأرباح متنوعة	٤٤٤	
-				
-		صافى خسائر النشاط (رصيد منقول)		
×		بعده		

(تابع) حساب الأرباح والخسائر
عن الفترة المالية من / / إلى / /

			الدليل المحاسبي	سنة المقارنة				الدليل المحاسبي	سنة المقارنة
		صافى خسائر النشاط (رصيد منقول)	٣٥٥				صافى أرباح النشاط (رصيد منقول)		
		خسائر فروق عملة	٣٥٦			-	أرباح فروق عملة	٤٤٥	
	-	مصروفات سنوات سابقة	٣٥٧			-	إيرادات سنوات سابقة	٤٤٦	
	-	خسائر رأسمالية	٣٥٨			-	أرباح رأسمالية	٤٤٧	
	-	خسائر غير عادية				-	إيرادات وأرباح غير عادية	٤٤٨	
	-	صافى الربح (قبل خصم ضرائب الدخل)			-				
	-	ضرائب الدخل	٣٥٩						
-									
-	-	صافى الربح					صافى الخسارة		
×	×				×	×			

حساب توزيع الأرباح

عن الفترة المالية من / /

		البيان	الدليل المحاسبي	سنة المقارنة
		احتياطيات	٢٢	
	-	احتياطي قانوني	٢٢١	
	-	احتياطي نظامي (يذكر تفصيلاً)	٢٢٢	
	-	احتياطي رأسمالي (إن وجد)	٢٢٣	
	-	احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلاً)	٢٢٤	
-				
		أرباح موزعة		
	-	توزيعات للمساهمين (بواقع.. السهم)	٢٨٥	
	-	توزيعات للعاملين	٢٨٥	
	-	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة	٢٨٥	
	-	توزيعات أخرى (تذكر تفصيلاً)	٢٨٥	
-				
-		أرباح مرحلة للعام التالي	٢٣	
-				

		البيان	الدليل المحاسبي	سنة المقارنة
-		صافي الربح (مرحل من حساب الأرباح والخسائر)		
-		أرباح (أو خسائر) مرحلة من العام السابق		
-		احتياطيات محولة (تذكر تفصيلاً)		
-				

حالات عملية محلولة على الحسابات التحليلية

حالة عملية رقم (١) (محلولة)

إليك بعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات قطاع الأعمال العام في ٢٠٠٣/٦/٣٠

منه	له	بيان
٣٠٠,٠٠٠		خامات ومواد قطع غيار
١٥٠,٠٠٠		أجور
١٠٠,٠٠٠		خدمات مشتراه
٥٠,٠٠٠		الاهلاك والاستهلاك
٢٥٠٠٠		فوائد
٢٥٠٠٠		إيجار عقارات لأراضى ومبانى)ضرائب عقارية
١٠٠٠٠		ضرائب عقارية
٥٠٠٠		ضرائب غير مباشرة على النشاط
١٥٠٠٠		مخزون إنتاج تام أول الفترة
١٠٠٠٠		مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع أول الفترة
٧٥٠٠٠		مشتريات بضائع بغرض البيع

المطلوب:

إعداد حساب تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة عن الفترة المالية المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ إذا علمت أن .

١- مخزون إنتاج تام آخر المدة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه .

٢- مخزون بضائع مشتراه بغرض البيع آخر الفترة ٧٥٠٠ جنيه

حـ/ تكلفة إنتاج أو شراء الوحدات المباعة

عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

		تكاليف إنتاج		
٣٠٠٠٠٠		خامات ومواد وقطع غيار	١٠٠٠٠	مخزون إنتاج تام آخر المدة
١٥٠٠٠٠		أجور	٧٥٠٠	مخزون بضائع مشتراه
		تكاليف أخرى		بغرض البيع آخر الفترة
	١٠٠٠٠٠	خدمات مشتراه		
	٥٠٠٠٠	الاهلاك والاستهلاك		
	٢٥٠٠٠	فوائد		
	٢٥٠٠٠	إيجار عقارات		
	١٠٠٠٠	ضرائب عقارية		
	٥٠٠٠	ضرائب غير مباشرة على النشاط		
٢١٥٠٠٠				
١٥٠٠٠٠		مخزون إنتاج تام أول الفترة		
١٠٠٠٠٠		مخزون بضائع بغرض البيع أول الفترة		
٧٥٠٠٠		مشتريات بضائع بغرض البيع		
			٩٧٢٥٠٠	تكلفة إنتاج أو شراء
				الوحدات المباعة
				(مرحل لحساب المتاجرة)
٩٩٠٠٠٠			٩٩٠٠٠٠	

حالة عملية رقم ..٢.. (محلولة)

إليك بعض البيانات المستخرجة من دفاتر إحدى شركات قطاع الأعمال العام في ٢٠٠٣/٦/٣٠ .

منـــه	لـــه	بيـــــــان
٢٠ ٠٠٠		مواد وقطع غيار
٤٠ ٠٠٠		أجور
٨٠ ٠٠٠		خدمات مشتراه
١٠ ٠٠٠		الإهلاك والاستهلاك
٨٠٠٠		إيجار عقارات
٢٠٠٠		ضرائب عقارية
٢٠٠٠		ضرائب غير مباشرة على النشاط
٢٠٠٠		هدايا وعينات
١٠٠٠		تالف إنتاج تام
١٠٠٠		تالف بضائع مشتراه بغرض البيع
	٤,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي مبيعات إنتاج تام
٥٠٠٠		مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة
٤٨٠٠٠		مرتجعات مبيعات
٥٠٠٠٠		خصم مسموح به
٥٢٠٠٠		مسموحات مبيعات
	٣,٠٠٠,٠٠٠	إجمالي مبيعات بضائع مشتراه بغرض البيع
٢٦٠٠٠		مردودات داخلة من مبيعات سنوات سابقة
٢٤٠٠٠		مرتجعات مبيعات
٢٥٠٠٠		خصم مسموح به
٢٥٠٠٠		مسمرحات مبيعات
	٢٠٠ ٠٠٠	خدمات مباعة
	١٠٠ ٠٠٠	ايرادات تشغيل للغير
	١٠٠ ٠٠٠	إيرادات النشاط الأخرى
	٢٠٠ ٠٠٠	منح وإعانات

المطلوب:

إعداد حـ/ المتاجرة عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

إذا علمت أن تكلفة إنتاج شراء الوحدات المباعة بلغت ٣٨٩٠٠٠٠ جنيه

حـ/ المتاجرة عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

٢,٨٩٠,٠٠٠		تكلفة إنتاج أو شراء	**إيرادات النشاط(٤١)**		
		الوحدات المباعة	**إجمالى مبيعات إنتاج تام**	٤,٠٠٠ ٠٠٠	
		(٣٧)تكاليف تسويقية	- مردودات داخله	(٥٠ ٠٠٠)	
٢٠,٠٠٠		مواد وقطع غيار	- مرتجعات مبيعات	(٤٨.٠٠٠)	
٤٠,٠٠٠		أجور	- خصم مسموح به	(٥٠ ٠٠٠)	
		تكاليف أخرى	- مسموحات مبيعات	(٥٢,٠٠٠)	
	٨٠,٠٠٠	خدمات مشتراه			
	١٠,٠٠٠	الإهلاك والإستهلاك	صافى مبيعات إنتاج تام		٢,٨٠٠,٠٠٠
	٨,٠٠٠	إيجار عقارات	**إجمالى مبيعات بضائع**	٢,٠٠٠,٠٠٠	
	٢,٠٠٠	ضرائب عقارية	**بغرض البيع**		
	٢,٠٠٠	ضرائب غير مباشرة على النشاط	- مردودات داخلة	(٢٦.٠٠٠)	
	٢,٠٠٠	هدايا وعينات	- مرتجعات مبيعات	(٢٤ ٠٠٠)	
	١,٠٠٠	تالف إنتاج تام	- خصم مسموح به	(٢٥,٠٠٠)	
		تالف بضائع مشتراه	- مسموحات مبيعات	(٢٥ ٠٠٠)	
	١,٠٠٠	بغرض البيع	صافى مبيعات بضائع		٢.٩٠٠,٠٠٠
١٠٦,٠٠٠			بغرض البيع		
			خدمات مباعة		٢٠٠,٠٠٠
			ايرادات تشغيل للغير		١٠٠,٠٠٠
			ايرادات النشاط الأخرى		١٠٠,٠٠٠
			منح واعانات		٢٠٠,٠٠٠
٣,٢٤٤,٠٠٠		مجمل ربح (يرحل لحساب أ.خ)			
٧,٢٠٠,٠٠٠					٧,٢٠٠,٠٠٠

حالة عملية رقم ٣ (محلولة)

إليك بعض الأرصدة دفاتر إحدى شركات قطاع الأعمال العام فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ .

منه	له	بيــــــان
٣٠		مواد وقطع غيار
٤٠		أجور
٢٥٦٠٠٠		خدمات مشتراه
٢٤٤٠٠٠		إهلاك واستهلاك
٢٤٠ . . .		فوائد
١٤٠ . . .		إيجار عقارات
٣٠ . . .		ضرائب عقارية
٢٠ . . .		ضرائب غير مباشرة على النشاط
١,٠٠٠,٠٠٠		مخصصات بخلاف الاهلاك
٢٠٠,٠٠٠		ديون معدومة
٤٠,٠٠٠		خسائر بيع أ. مالية
٦٠,٠٠٠		أعباء وخسائر متنوعة
٢٠,٠٠٠		خسائر فروق عملة
٤٠,٠٠٠		مصروفات سنوات سابقة
٣٦,٠٠٠		خسائر رأسمالية
٤٤,٠٠٠		خسائر غير عادية
	٨٤٠٠٠	ايرادات استثمارات وفوائد
	٤٠ . . .	مخصصات انتفى الغرض منها
	٣٠ . . .	أرباح بيع أوراق مالية
	٥٠ . . .	ايرادات استثمارات سنوات سابقة
	٤٠ . . .	أرباح رأسمالية

المطلوب: إعداد حـ/ أ.خ عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

إذا علمت أن مجمل الربح بلغ ٣,٢٤٤,٠٠٠ وأن ضرائب الدخل بلغت ٦٨٠٠٠

حـ/ أ. خ عن الفترة المنتهية فى ٢٠٠٣/٦/٣٠

		(٣٨) مصروفات إدارية وتمويلية	٢,٢٤٤,٠٠٠		مجمل الربح
٢٠٠٠٠		مواد ووقود وقطع غيار	٨٤,٠٠٠		ايرادات استثمارات (٤٣)
٤٠٠٠٠		أجور			وفوائد
		مصروفات أخرى			ايرادات وأرباح أخرى (٤٤)
	٢٥٦,٠٠٠	خدمات مشتراه			مخصصات انتفى الغرض منها
	٢٤٤,٠٠٠	الاهلاك واستهلاك		٤٠,٠٠٠	أرباح بيع أ. مالية
	٢٤٠,٠٠٠	فوائد		٣٠,٠٠٠	
	١٤٠,٠٠٠	إيجار عقارات			
	٣٠,٠٠٠	ضرائب عقارية	٧٠,٠٠٠		
	٢٠,٠٠٠	ضرائب غير مباشرة على النشاط			
٩٣٠,٠٠٠		أعباء وخسائر			
	١,٠٠٠,٠٠٠	مخصصات بخلاف الاهلاك			
	٢٠٠,٠٠٠	ديون معدومة			
	٤٠,٠٠٠	خسائر بيع أ. مالية			
	٦٠,٠٠٠	أعباء وخسائر متنوعة			
		صافى أرباح النشاط			
١,٢٠٠,٠٠٠		(رصيد مرحل)			
١,٠٩٨,٠٠٠			٢,٣٩٨,٠٠٠		
٢,٣٩٨,٠٠٠		خسائر فروق عمله	٢,٣٩٨,٠٠٠		صافى أرباح النشاط
٢٠,٠٠٠		مصروفات سنوات سابقة	١,٠٩٨,٠٠٠		(منقول)
٤٠,٠٠٠		خسائر رأسمالية			ايردادت سنوات سابقة
٣٦,٠٠٠		خسائر غير عادية	٥٠,٠٠٠		أرباح رأسمالية
٤٤,٠٠٠		صافى الربح قبل خصم ضرائب الدخل	٤٠,٠٠٠		
١,٠٤٨,٠٠٠					
			١,١٨٨,٠٠٠		
١,١٨٨,٠٠٠		ضرائب الدخل	١,٠٤٨,٠٠٠		صافى الربح قبل حصم ضرائب الدخل
٤٨٠٠٠		صافى الربح			
١,٠٠٠,٠٠٠					

الفصل السابع

نماذج القوائم المالية المنشورة

أولاً : قائمة المركز المالى.

ثانيــاً: قائمة الدخل.

ثالثــاً : قائمة توزيعات الأرباح.

رابعــاً: قائمة التدفقات النقدية .

خامساً: قائمة التغير فى حقوق الملكية

سادساً: الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

أولاً: قائمة المركز المالي

في / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			الأصول طويلة الأجل	
	–		أصول ثابتة	
–	(–)		يخصم مجمع الإهلاك	
–			مشروعات تحت التنفيذ	
			استثمارات طويلة الأجل	
	–		استثمارات فى أسهم فى شركات تابعة/ شقيقة (القيمة السوقية... جنيه)	
–	–		استثمارات أخرى طويلة الأجل	
–			قروض وأرصدة مدينة طويلة الأجل	
			أصول غير ملموسة (بالصافى)	
	–		شهرة	
	–		براءات اختراع/علامات تجارية/ حقوق امتياز وتأليف	
	–		تكاليف التطوير	
–			نفقات مرسملة (بالصافى)	
			نفقات مؤجلة (بالصافى)	
–			مجموع الأصول طويلة الأجل (١)	
			الأصول المتداولة	
	–		مخزون (بعد خصم المخصص البالغ قيمته ..جنيه)	
	–		عملاء وأوراق قبض (بعد خصم المخصص البالغ قيمته.. جنيه)	
	–		حسابات مدينة مختلفة (بعد خصم المخصص البالغ قيمته... جنيه)	
	–		استثمارات مالية متداولة (بعد خصم	
	–		المخصص للبالغ قيمته... جنيه)	
–			نقدية بالبنوك والصندوق	
			مجموع الأصول المتداولة	
×				

تقرير مراقب الحسابات مرفق

الإيضاحات المتممة جزء لا يتجزأ من القوائم وتقرأ معها.

(تابع) قائمة المركز المالى

فى / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			الالتزامات المتداولة	
	-		مخصصات (مقابل التزامات)	
	-		بنوك دائنة	
	-		موردون وأوراق دفع	
	-		حسابات دائنة مختلفة	
	(-)		مجموع الالتزامات المتداولة	
-			رأس المال العامل (٢)	
-			إجمالى الاستثمار (١+٢) ويتم تمويله على النحو التالى:	
			حقوق الملكية	
	-		رأس المال المصدر	
	(-)		أقساط لم يطلب سدادها	
	(-)		أقساط متأخر سدادها	
-			رأس المال المدفوع	
-			احتياطيات	
-			أرباح (خسائر) مرحلة	
-			صافى ربح (خسارة) العام	
(-)			(أسهم الخزينة)	
-			مجموع حقوق الملكية (٣)	
-			**التزامات طويلة الأجل (٤)**	
-			إجمالى تمويل الاستثمار (٣+٤)	

ثانيا: قائمة الدخل

عن الفترة المالية من / / إلى / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
	-		إيرادات النشاط	
			تخصم منها:	
	(-)		تكلفة ايرادات النشاط	
	-		**يضاف إليها:**	
			منح إعانات	
-			مجمل الربح (أو الخسارة)	
			يضاف إليه:	
	-		إيرادات استثمارات مالية من شركات قابضة/ شقيقة	
-	-		إيرادات استثمارات مالية أخرى	
	-		مخصصات انتفى الغرض منها (بخلاف مخصصات هبوط أسعار المخزون)	
	-		إيرادات وأرباح أخرى	
			يخصم منه:	
	-		رواتب مقطوعة وبدلات حضور وإنتقال أعضاء مجلس الإدارة مصروفات ادارية أخرى	
	-		مخصصات (بخلاف الإهلاك ومخصصات هبوط أسعار المخزون)	
(-)	-		أعباء وخسائر أخرى	
-			صافي أرباح (أو خسائر) النشاط «قبل مصروفات التمويل والفوائد الدائنة»	
			مصروفات تمويلية	
	(-)		فوائد دائنة	
	-		صافي أرباح (أو خسائر) النشاط	
			يضاف إليه (أو يخصم منه):	
	-		أرباح (أو خسائر) فروق عملة	
	-		إيرادات (مصروفات) سنوات سابقة	
	-		أرباح (خسائر) رأسمالية	
	-		إيرادات وأرباح (خسائر) غير عادية	
	-		صافي الربح (أو الخسارة) قبل ضرائب الدخل	
	(-)		ضرائب الدخل	
-			صافي الربح(أو الخسارة)	

ثالثاً: قائمة توزيعات الأرباح (المقترحة)

عن الفترة المالية المنتهية فى / /

		رقم الإيضاح		سنة المقارنة
			صافى الربح (الخسارة)	
	-		الأرباح (الخسائر) المرحلة من العام السابق	
	-		احتياطيات محولة (تذكر تفصيلا)	
	-		الأرباح القابلة للتوزيع	
			ويتم التوزيع على النحو التالى:	
-			إحتياطيات	
	-		أحتياطى قانونى	
	-		إحتياطى نظامى(يذكر تفصيلا)	
	-		إحتياطى رأسمالى (إن وجد)	
	-		احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)	
			أرباح موزعة	
	-		توزيعات المساهمين (بواقع ... للسهم)	
	-		توزيعات للعاملين	
	-		مكافأة أعضا ء مجلس الإدارة	
	-		توزيعات أخرى(تذكر تفصيلا)	
-			أرباح مرحلة للعام التالى	
×				

قائمة التدفقات النقدية
عن الفترة المالية المنتهية فى / /

البيان	رقم الإيضاح			سنة المقارنة
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل (*)				
صافى الربح (الخسارة)			-	
إجمالى التسويات			-	
صافى التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل				
التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار				
مدفوعات لاقتناء أصول ثابتة (مشروعات تحت التنفيذ)		(-)		
متحصلات من بيع أصول ثابتة		-		
مدفوعات لشراء استثمارات مالية		(-)		
متحصلات من بيع استثمارات مالية		-		
مدفوعات قروض طويلة الأجل		(-)		
متحصلات أقساط قروض طويلة الأجل		-		
مدفوعات لاقتناء أصول أخرى طويلة الأجل		(-)		
متحصلات من بيع أصول أخرى طويلة الأجل		-		
صافى التدفقات من أنشطة الاستثمار				
التدفقات النقدية من أنشطة التمويل				
متحصلات من إصدار أسهم رأس المال		-		
(أسهم نقدية)		-		
متحصلات من التزامات طويلة الأجل		(-)		
مدفوعات لسداد أقساط التزامات طويلة الأجل		-		
متحصلات من قروض طويلة الأجل وسحب على المكشوف		(-)		
مدفوعات لسداد قروض قصيرة الاجل وسحب على المكشوف		(-)		
مدفوعات لشراء الشركة جانبا من أسهمها (اسهم الخزينة)		-		
متحصلات من إعادة بيع الشركة لاسهمها المشتراة		(-)		
توزيعات أرباح مدفوعة				
صافى التدفقات النقدية من أنشطة التمويل			-	
رصيد النقدية وما فى حكمها أول الفترة المالية			-	
رصيد النقدية وما فى حكمها آخر الفترة المالية			-	

خامسا قائمة التغير فى حقوق الملكية
عن الفترة المنتهية فى / /

بيان	رقم الإيضاح	رصيد أول المدة	الزيادة	النقص	رصيد آخر المدة
رأس المال المصدر		-	-	(-)	-
أقساط لم يطلب سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
أقساط متأخر سدادها		(-)	(-)	(-)	(-)
رأس المال المدفوع		-	-	(-)	-
الاحتياطيات					
إحتياطى قانونى		-	-	(-)	-
إحتياطى نظامى		-	-	(-)	-
احتياطى رأسمالى		-	-	(-)	-
احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)		-	-	(-)	-
		-	-	(-)	-
أرباح (خسائر) مرحلة		-	-	-	-
صافى ربح (خسارة) العام		(-)	(-)	(-)	(-)
(أسهم الخزينة)					
		×	×	×	×

سادساً : الإيضاحات المتممة للقوائم المالية

١ - نبذة عن الشركة :

اسم الشركة وجنسيتها ومواطن تأسيسها وشكلها القانونى .

شرح مختصر لطبيعة نشاط الشركة .

٢ - السياسات المحاسبية :

ترجمة العملات الأجنبية :

يجب الإفصاح عن العملة المستخدمة فى إثبات المعاملات بالدفاتر مع الإفصاح عن السياسة المتبعة فى إثبات المعاملات التي تتم بالعملات الأجنبية وكيفية معالجة فروق العملة الناتجة عن تغيير أسعار الصرف بين تاريخ المعاملة وتاريخ التسوية وكذلك الفروق الناتجة عن إعادة تقييم البنود ذات الطبيعة النقدية فى نهاية الفترة المالية .

إثبات الأصول الثابته وإهلاكاتها :

يتم الإفصاح عن السياسة المتبعة فى إثبات الأصول الثابته .

الطريقة المستخدمة فى حساب الإهلاك

العمر الإنتاجي المقدر للمجموعات الرئسية للأصول الثابته الموضحة بالقوائم المالية أو معدل الإهلاك .

تسعير وتقييم المخزون :

يجب الإفصاح عن السياسة المتبعة في تسعير وتقييم كل عناصر المخزون المختلفة بما فى ذلك الأساس المتبع عند تخفيض قيمة المخزون إلى صافى قيمته البيعية (تجميعي، مجموعات متجانسة، كل بند على حدة).

معالج تكاليف البحوث والتطوير :

يتم الإفصاح عن السياسة المحاسبية المطبقة بالنسبة لتكاليف البحوث والتطوير مع إيضاح تكاليف البحوث والتطوير المحملة كمصروف وتكاليف التطوير المرسلة خلال

الفترة المالية ، ويجب الإفصاح أيضا عن الطريقة المتبعة فى استهلاك تكاليف التطوير فى حالة رسملتها.

معالجة تكلفة الاقتراض:

يتم الافصاح عن السياسة المتبعة فى معالجة تكاليف الاقتراض المتعلقة باقتناء الأصول الثابته ، والاستثمارات العقارية وبنود المخزون التي يتطلب تجهيزها لتكون فى صورة قابله للبيع فتره زمنية طويلة ، والشروط الواجب توافرها لرسلمة تلك التكاليف مع الإفصاح عن تكلفة الاقتراض التي تم رسملتها خلال افلتره المالية .

تقييم الاستثمارات :

يتم الافصاح عن السياسات المتبعة بالنسبة لما يلي :

(أ) الاستثمارات المالية

أساس تحديد القيمة التي تدرج أو تظهر بالقوائم المالية (التكلفة / سعر السوق).

- كيفية معالجة الفروق بين القيمة بالدفاتر والقيمة السوقية للإستثمارات سواء كانت متداولة أو استثمارات طويلة الأجل .

- أساس تحديد القيمة السوقية بالنسبة للإستثمارات غير المسجلة بالبورصة .

- أساس تحديد القيمة الدفتريه للإستثمارات المتداولة ٠ تجميعي، مجموعة متجانسة ، كل بند علي حده).

(ب) الاستثمارات العقارية:

- أساس تحديد القيمة التي تدرج أو تظهر بها بالقوائم المالية

(ج) طريقة المحاسبة عن الاستثمارات فى الشركات التابعة فى القوائم المالية المستقلة للشركة القابضة.

معالجة عقود المقاولات:

يجب الافصاح عن السياسة المتبعة فى المحاسبة عن عقود المقاولات ، والطريقة المستخدمة لتحديد إيرادات العقود.

معالجة المنح والمساعدات:

يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة فى إثبات المنح والمساعدات بما في ذلك أسلوب عرضها فى القوائم المالية ، وكذلك الشروط والالتزامات التي لم تتمكن المنشأة من الوفاء بها .

- التغيرات فى السياسات المحاسبية :

يجب الافصاح عن التغيرات فى السياسات المحاسبية (إن وجدت) وأثر تلك التغيرات وأسبابها .

٣ - بيانات تفصيلية لعناصر القوائم المالية :

(أ) الأصول طويلة الأجل:

الأصول الثابته:

- بيان حركة الأصول الثابته بأنواعها الرئيسية وحركة مجمع الإهلاك خلال الفتره المالية.

المشروعات تحت التنفيذ:

بيان حركة المشروعات التنفيذ خلال الفتره المالية:

الاستثمارات طويلة الأجل:

بيان تحليلى للإستثمارات طويلة الأجل فى أسهم سواء المسجلة أو غير المسجلة بالبورصة يوضح حركة هذه الاستثمارات والقيمة السوقية للمدرج منها فى البورصة .

بيان تحليلى للإستثمارات فى سندات يوضح القيمة الاسمية للسندات والرصيد المتبقي من خصم أو علاوه دون إهلاك أو تسوية في تاريخ إعداد القوائم المالية ، وسعر الفائدة، وشروط سداد السندات ، وكذلك ما يستحق تحصيلة منها خلال السنة المالية التالية .

بيان تحليلى للإستثمارات العقارية يوضح حركة هذه الاستثمارات خلال الفتره المالية مع إيضاح القيمة السوقية لها .

قروض طويلة الأجل (للغير)

بيان تحليلى للقروض طويلة الأجل الممنوحة للغير ، والضمانات المتعلقة لها ، وسعر الفائدة ، وشروط السداد، وكذلك ما يستحق تحصيلة منها خلال السنه المالية التالية .

الأرصدة المدينه طويلة الأجل:

- بيان تحليلى للأرصدة المدينة طويلة الأجل يوضح حركة هذه الأرصدة وكذلك ما يستحق تحصيلة منها خلال السنه المالية التالية.

الأصول غير الملموسة:

- بيان تحليلى للأصول غير الملموسة يوضح حركة هذه الأصول والمدة المقررة لاستهلاك هذه الأصول .

(ب) حقوق الملكية:

بيان رأس المال المصرح به

بيان تفصيلى يوضح حركة رأس المال المصدر ، وعدد الاسهم المصدرة والقيمة الأسمة والأقساط التى لم تسدد بعد من رأس المال والأقساط المتأخر سدادها وذلك بالنسبة لكل نوع من أنواع الأسهم .

- بيان الحقوق والامتيازات والقيود علي توزيعات الأرباح واستردادات رأس المال (إن وجدت)

- بيان التوزيعات المتأخرة للأسهم الممتازه(إن وجدت)

(جـ) الالتزامات طويلة الأجل

القروض طويلة الأجل :

بيان تحليلى للقروض طويلة الأجل يوضح حركة هذا القروض وكذلك الضمانات المتعلقة بها وأية قيود على أصول المنشأه (رهن) ، وسعر الفائدة ، وشروط السداد، وأيضا ما يستحق سداده من القروض طويلة الأجل خلال السنه المالية التالية .

السندات:

بيان تحليلى للسندات يوضح القيمة الاسمية ، والصريد المتبقى من خصم زو علاوه الرصدار دون إهلاك أو تسوية فى تاريخ إعداد القوائم المالية ، وسعر الفائدة، وشروط السداد لهذه السندات ومدى هذه السندات خلال السنه المالية التالية .

الالتزامات الاخري طويلة الاجل:

بيان تحليلى للإلتزامات الأخرى طويلة الاجل يوضح قيمتها وما يستحق سداده منها خلال السنه المالية التالية .

(د) الالتزامات المتداولة:

بيان تحليلى للإلتزامات المتداولة يوضح القروض قصيرة الأجل المستحقة للبنوك والسحب على المكشوف وغيرها من التسهيلات البنكية والأرصدة المستحقة للموردين وأوراق الدفع والبنود الهامة من الالتزامات المتداولة الأخرى:

(هـ) المخصصات:

عناصر أخري بالقوائم المالية :

-بيان تحليلي لأية بنود أو أرقام هامة أخري بالقوائم المالية.

٤- بيانات أخري:

- بيان الشركات التابعة والشركات الشقيقة ونسبة المساهمة فى كل منها .
- المعاملات مع الأطراف ذوى العلاقة (شركات قابضة - تابعة - شقيقة - أعضاء مجلس الاداره ... الخ).

يجب الإفصاح عن طبيعة وقيمة المعاملة مع هذه الأطراف وكيفية تحديد هذه القيمة إذا إختلفت عن الأسلوب العادى لتعاملات الشركة مع الأطراف الأخري .

- بيان الموقف الضريبى للشركة
- بيان ربحية السهم .
- الإفصاح عن مخاطر الادوات المالية (العملات الأجنبية - الفوائد - الإئتمان)

- الارتباطات الرأسمالية :

يتم ذكر المبالغ المتعاقد عليها وغير المسجلة بالدفاتر.

- الإلتزامات الإحتمالية :

يتم الإفصاح عن طبيعة ومبلغ الالتزام المحتمل .

٥ - الأحداث التالية لتاريخ الميزانية :

يتم الإفصاح عن طبيعة تلك الأحداث التى لا تتطلب تعديل للأرقام المدرجة بالقوائم المالية إذا كانت هامة ، مع تقدير الأثر المالى لها أو ذكر عدم إمكانية تقديرة .

القسم الثانى

محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص

الفصل الأول

المبادى المحاسبية التى تحكم الشركات المساهمة

ويتضمن هذا الباب ما يلى:

١ - مبدأ الوحدة المحاسبية .

٢ - مبدأ إستمرار المشروع فى أعماله .

٣ - مبدأ تتبع النفقات .

٤ - مبدأ المجهودات والأداء .

٥ -التحقق والدليل الموضوعى .

الفصل الأول

المبادئ المحاسبية التى تحكم شركات المساهمة

تعتبر شركات الأموال بصفة عامة فى ظل أى نظام اقتصادى دعامة هامة من دعامات الاقتصاد الوطنى وأداة التطور له – ولقد مرت شركات الأموال فى الاقتصاد المصرى بمراحل مختلفة تختلف باختلاف مراحل التطور الاقتصادى الذي صاحب هذا المجتمع فكانت شركات الاموال قطاعا خاصا أى أن أفراد المجتمع يتجهون اليها كوسيلة لاستثمار مدخراتهم حيث أن قيمة اسهمها صغيرة ووسيلة الاستثمار ميسرة وسهلة، لكل فرد يملك مبلغا صغيرا يدخره من دخله.

وتطورت شركات الاموال فأصبحت شركات مختلطة تجمع بين رأس المال العام ورأس المال الخاص وأصبحت المشاركة بين الدولة كممثلة لمجموعة افراد يمثلون رأسمالية وطنية، ومنذ صدور قوانين التأميم اصبحت معظم شركات الاموال وشركات عامة تمتلكها الدولة فيما عدا عدد قليل منها لازال شركة مشتركة بين رأس مال عام ورأس مال خاص.

وفي مجال دراستنا هذه فسوف نتعرض للمبادئ العامة التى تحكم تكوين شركات الاموال فى ظل الملكية الخاصة (قطاع خاص) والملكية المشتركة اما الملكية العامة فمجال دراسة مبادئها يكون عند دراسة النظام المحاسبي الموحد.

المبادئ المحاسب التى تحكم الشركات المساهمة:

ان لفظ المبادئ المحاسبية المقبولة أو المتعارف عليها لشركات المساهمة شاع استعماله فى تقارير المحاسبين والمراجعين القانونيين كنتيجة للعلاقة المتبادلة بين مؤسسة المحاسبين القانونيين بأمريكا وبورصة الاوراق المالية فى الفترة من ١٩٣٢ – ١٩٣٤ حيث تم الاتفاق على نموذج لتقرير المحاسب أو المراجع القانونى، تم وضعه فى كتيب تحت اسم «مراجعة حسابات شركات المساهمة» ولقد استعمل فى هذه الرسائل

المتبادلة خلال تلك الفترة على أن تقرير المراجع او مراقب الحسابات يجب ان يحتوى على ما يلى :

١ – ما إذا كـــــــان فى رأى المراجع ان الطريــــقة التى تم اعـــــداد الميزانية و حـ / الارباح والخسائر تمثل المركز المالي للمشرع ونتيجة اعمال المشروع.

٢ – هل يرى المراجع أن الحسابات المسوكة بمعرفة المنشأة ممسوكة بطريقة منتظمة وان النظام المحاسبي الذى تتبعه المنشأة يتم تطبيقه من مدة محاسبية الى مدة محاسبي أخرى دون تغيير(١).

ولقد كان اول من شرح وناقش هذه المبادئ هى الدراسة التى قام بها باتون وللتون(٢) حيث تم نشر هذه الدراسة لاول مرة سنة ١٩٤٠ بمعرفة جمعية المحاسبين الامريكيين، ويمكن تلخيص المبادئ الاساسية التى إتبعت منها المبادئ المحاسبية المقبولة فيما يلى:

١ – مبدأ الوحدة المحاسبية Accounting Unit

٢ – مبدأ استمرار المشروع فى أعماله Coing Concern

٣ – مبأ تتبع النفقات Cost Attach

٤ – مبدأ المجهودات والاداء Efforts and Accomplishmnt

٥ – التحقيق والدليل الموضوعى Verifiable, Objective evldence

١ – مبدأ الوحدة المحاسبية:

كثر الجدل بين المحاسبين فى تفسير طبيعة المشرع كوحدة محاسيبة وكان

(1) Paul Crady, Enventory of Generally Accepted Accouting Prenciples for Business Engerprise, Accounging Reseach Study No. 7, New York, 1965, p.p. 147
(2) Paton, W. A., and Littelton A.C., An introduction to Corporate Accounting Standards, American Accounting Association, Monograph no, 3, 1985.

لاختلاف نظرهم أثر ملموس فى طبيعة المبادئ العلمية المتعارف عليها والتى ينادون بتطبيقها فى الحياة العلمية ويمكن اجمال هذا الجدل فى وجهتين نظر وهاتين الوجهتين ليست متعارضين ولكنهما يمثلان مرحلتين من مراحل تطور الفكر المحاسبى.

أ – المشروع ملكية مشتركة (جماعية)

ب – المشروع شخصية معنوية مستقلة.

أ- مفهوم الملكية المشتركة:

قبل منتصف القرن التاسع عشر كانت الوحدة المحاسبية ممثلة فى صورة مشروعات فردية أوشركات أشخاص تقوم على أساس شخصية الشركاء والثقة المتبادلة بينهم وفى ذلك الوقت ساد النظام الرأسمالى الحر الذي يتميز بالمنافسة الحرة وسياسة عدم التدخل الحكومى ومبدأ أتركه يعمل Laissey Fair ونتيجة هذه الظروف أيد المحاسبون فلسفة الملكية المشتركة وتقوم هذه الفلسفة علي فكرة اعتبار المشروع مجموعة من الاشخاص – ملاك المشروع – وان شخصية المشروع مندمجة في شخصية ملاكه وبذلك فان مؤيدي فلسفة الملكية المشتركة يعطون الأهمية لعنصر الملكية باعتباره جوهر المشروع.

وفيما يلى بعض الاعتبارات عن تفسير مفهوم الملكية المشتركة وهى :–

- ان جوهر أية شركة هو العلاقة التعاقدية بين الافراد ملاك المشروع والقانون لا يخلق الشركة بل يعطى قوة تنفيذيه لهذه العلاقة التعاقدية .
- **الملكية:** أصول المنشأة ممسوكة ملكية جماعية للأفراد الطبيعيين المكونين للجماعة وليست ممسوكة للشركة نفسها، حيث أن الشخص الطبيعى هو محل الحق، كما أنها ليست ممسوكة لكل أصحاب الأموال فى الشركة حيث أن هناك فارقا جوهريا بين ملاك المشروع ودائنى المشروع فالفريق الأول هو الذى تربطه بالمشروع رابطة الملكية أما الثانى فتربطة بالشركة علاقة الدائنيه والمديونية .

- **الادارة**: أن الملاك يفوضون السلطة للادارة، وبذلك فإن القائمين على الادارة بمثابة وكلاء عن أصحاب المشروع يعملون بارادتهم

- **الهدف**: الغرض من المشروع هو تحقيق أكبر أرباح ممكنه لأصحاب المشروع وادارة المشروع ترسم سُيلهسة المشروع لتحقيق هذا الهدف

المشروع شخصية معنوية مستقلة:

فى أواخر القرن التاسع عشر وأوائل القرن العشرين كان هناك تطور اقتصادى هام نتيجة لظهور الثورة الصناعية وظهور الحاجة إلى تكوين الشركات المساهمة للقيام باستثمار الأموال اللازمة للصناعة، وقد تميز هذا النوع الجديد من المشروعات بانفصال الملكية عن الادارة بالمسئولية المحدودة للمساهمين ونتيجة لهذا التطور فى حجم ونوع المشروعات ظهر نوع جديد من المنافسة أطلق عليها الاقتصاديون المنافسة الاحتكارية وبالتالى ظهرت الحاجة إلى اتباع سياسة التدخل الحكومى وذلك رغبة فى حماية المصالح المتضاربة فى المشروعات

وقد أدى هذا التطور إلى ظهور آراء معارضة لفلسفة الملكية المشتركة باعتبارها قاصرة على تفسير طبيعة الشركة أو المشروع فى ظل الظروف الجديدة وقد أيدت هذه الآراء فكرة (الشخصية المعنوية) التى تقوم على أساس أن الشركة عبارة عن مجموعة من الأموال ذات وجود وكيان مستقل عن الأفراد الطبيعيين ملاك المشروع والدليل على ذلك أن للقانون قد أعترف للشركة بذمة مالية مستقلة عن الذمه المالية للشركاء وللشركة الحق فى التقاضى باسمها وللغير الحق فى مقاضاة الشركة عن تصرف الشركاء .

ولقد أدى الاعتراف بالشخصية المعنوية هى:-

- أن جوهر أى مشروع ليست العلاقة التعاقدية بين الأفراد ملاك المشروع بل هى مجموعة من الأصول أو الأموال التى يقدمها المستثمرين لاستخدامها فى أعمال المشروع سواء كان هؤلاء المستثمرين ملاكا أو مقرضين

* **الملكية:** أصول المنشأة ممسوكة للشركة نفسها باعتبارها شخصا معنويا أما أصحاب المشروع فلهم مجرد حق على هذه الاصول، وحق فى الأرباح عندما يقرر مجلس الادارة التوزيع وحق فى الاصول عند التصفيه، وأساس هذا الرأى أنه لا فرق فى نظر أصحاب الشخصية المعنوية بين ملاك المشروع ودائنى المشروع حيث أنهم جميعا فى حكم المستثمرين، كل يقدم أمواله لاستثمارها فى أعمال المشروع رغبة فى تحقيق عائد علي هذه الأموال .

* **الادارة:** بظهور الشركات المساهمة ظهرت الحاجة إلى انتخاب مجلس ادارة يقوم بادارة الشركة نيابة عن المساهمين الذين كثر عددهم لدرجة يصعب معها قيامهم جميعا بادارة الشركة- وبذلك ظهرت ظاهرة انفصال الملكية عن الادارة وأصبحنا فى وضع لا نستطيع معه القول أن المديرين وكلاء عن المساهمين بل أصبحوا وحدة مهنية مستقلة. ترسم سياسة المشروع لا بوحى من المساهمين بل بوحى من المصلحة العامة للشركة باعتبارها شخصا معنويا .

● **الهدف:** أدى ظهور شركات المساهمة إلى نشأة ما أطلقنا عليه الادارة المهنية التى ترسم سياسة المشروع لا لتحقيق المصلحة الشخصية بل لتحقيق غرض اجتماعى وهو رفاهية المجتمع ممثلا فى أرباح مناسبة معقولة لأصحاب المشروع، وأجور عادلة للعمال وخدمة ممتازة أو سلعة جيدة للمستهلك .

ونتيجة لهذا التطور فى الفكر المحاسبى المتعلق بطبيعة المشروع تأثرت الفروض والمبادئ العلمية التى تتضمنها نظرية المحاسبة والتى تحكم النظام المحاسبي وبدأت تظهر فروض ومبادئ جديدة تفق مع وجهة نظر الادارة التى برزت أهميتها فى ظل فلسفة الشخصية المعنوية للمشروع .

مدى انطباق الملكية المشتركة والشخصية المعنوية على أنواع المشروعات المختلفة:

جرت عادة المحاسبين على تطبيق مفهوم الملكية المشتركة على شركات

الاشخاص ومفهوم الشخصية المعنوية على شركات المساهمة ولعل ذلك يرجع إلى أن الشخصية المعنوية فى شركات المساهمة- أو فى شركات الأموال بصفة عامة- أكثر وضوحا عنها فى حالة شركات الأشخاص والسبب فى ذلك يرجع إلى أنه فى حالة شركة الأموال يقتصر نشاط الشريك (المساهم) على ناحية واحدة من نشاطه الخاص- وهو تقديم حصته فى رأس مال الشركة ويكون للشريك نواحى نشاط أخرى تجعله ذات شخصية مستقلة عن الشركة- أما فى شركات الأشخاص فيكون نشاط الشريك شاملا بمعنى أنه يساهم بأمواله وجهوده وهذا مما يجعل من المتعذر فصل نشاط الشركاء عن نشاط الشركة ويؤدى هذا إلى زوال الشخصية المعنوية أو على الأقل عدم وضوح وجودها فى هذه الشركات.

٢- مبدأ استمرار المشروع فى أعماله:

حياة المشروع مستمرة أولا نهائية، وهذا، يطلق عليه بفرض الاستمرار وهذا الفرض يتفق مع التوقع الطبيعى لأصحاب المشروع والادارة واحتمال التصفية يعتبر حالة استثنائية، ولا شك أن ظهور شركات المساهمة قد أيد صحة هذا الفرض المنطقى لما تتصف به هذه الشركات من مسئولية محدودة للمساهمين بمقدار حصصهم، ك أن حياة الشركة لا تتوقف على حياة المساهمين فيستطيع المساهم بيع أو رهن التنازل عن حصته فى رأس المال دون أن يؤثر ذلك على حياة الشركة .

وكثيرا من المبادئ العلمية المطبقة فى المحاسبة تجد مبررها فى فرض الاستمرار أو خاصة المبادئ التى تحكم الاصول الثابتة التى تقتنى من أجل تحقيق خدمات طويلة الأجل فى المستقبل. وبطبيعة الحال فإن المبادئ التى تحكم التقويم فى حالة المشروع المستمر لابد أن تختلف عن تلك التى تحكم حالات التصفية .

وفرض الاستمرار خلق لنا تناقض واضح كان له أكبر الاثر على كثير من المشاكل المحاسبية ففى الوقت الذى نعتبر فيه حياة الشمروع غير محدودة نجد أن أصحاب المصالح فى المشروع يهمهم معرفة نتيجة أعمال المشروع ومركزة المالى من وقت لاخر خلال حياة المشروع. ولذا استلزمت الضرورة العملية تقسيم حياة المشروع

إلى فترات دورية هى ما يطلق عليها المدة المالية أو المحاسبية يحدد فى نهايتها نتيجة أعمال المشروع عن هذه الفترة ومركزة المالى فى نهاية هذه الفترة .

وتقسيم حياة المشروع إلى فترات قصيرة الاجل ترتب عليه مشاكل عديدة كضرورة فصل العمليات المتعلقة بالمدة المالية الحالية عن العلميات المتعلقة بالمدة المستقبلة وبالتالى ضرورة التفرقة بين العمليات الايرادية والعمليات الرأسمالية، وضرورة عمل التسويات الجردية المختلفة المتعلقة بالمصروفات والايرادات المقدمة والمستحقة، وضروة عمل الاهلاكات الخاصة بالاصول الثابتة والاحتياطيات المختلفة المتعلقة بالاصول المتداولة .

ونود أن نشير إلى حقيقة هامة مرتبطة بفرض الاستمرار بل وكانت أثرا من آثاره. فإن فرض الاستمرار وما ترتب عليه من ضرورة تقسيم حياة المشروع إلى فترات دورية أدى إلى جعل القوائم المالية للوحدة المحاسبية تظهر نتائج تقريبية مشروطه وليست نتائج محددة على وجه الدقه. بل وأكثر من ذلك فإن صحة هذه النتائج تتوقف على تحقق صحة بعض التقديرات فى المستقبل والتى أخذت فى الحسبان عند تطوير هذه النتائج فمثلا فإن تحديد الربح الحقيقى للمشروع لا يمكن ان يتحقق الا إذا حدد هذا الربح فى نهاية حياة المشروع، وحيث أننا نحدد هذا الربح فى نهاية فترة مالية تمثل جزءا من حياة مستمرة فإن الربح المحقق هو فى الواقع ربح تقريبى وصحته تتوقف على تحقيق صحة بعض التقديرات المتعلقة بتحديده كالاهلاكات واحتمال تحصيل الديون طرف الغير... وهذا القول ينطبق على تحديد المركز المالى للمشروع حيث أن تحديد المركز المالى يتأثر ويرتبط بتحديد الربح .

٣- مبدأ تتبع النفقات:-

أن النشاط الاقتصادى للمشروع يتمثل فى تجميع للمواد والعمل والخدمات الاخرى لتكوين مجموعات جديدة لها منافع جديدة، وتتبع المحاسبة هذا النشاط الاقتصادى داخل المشروع مثلما تتبع التغيرات بين المشروع والعالم الخارجى .

وتستخدم المحاسبة تجميعات الاسعار لعمليات المبادلة للتعبير عن هذا النشاط فعندما يقوم المشروع فى العملية الانتاجية باستهلاك المواد بواسطة العمل والقوة الآلية فإنه المحاسبة تتبع هذه العملية عن طريق تلخيص وتقسيم للمواد وتكلفة العمل وتكاليف الالة لينتج عن تجميعهم تكلفة الانتاج .

والنفقات فى المحاسبة ليس المقصود منها اظهار قيم. فعملية تقسيم النفقات ثم إعادة تقسيمها وتجميعها لا تغير من طبيعتها باعتبار أنها نفقات وأنها تجميعات أسعار ناتجة عن عمليات مبادلة. فالغرض من أعادة تقسيم وتجميعات النفقات هو تتبع المجهودات التى تقوم بها المنشأة لاعطاء المواد وعوامل الانتاج الأخرى منفعة اضافية .

٤- مبدأ المجهودات والاداء :

أن استمرار الشركة فى أعمالها يعنى أن الحكم النهائى على نشاطها يقع فى المستقبل ولكن القرارات لا يمكن أن تنتظر حتى يتضح هذا بالمستقبل .

فالادارة والمستثمرين والحكومة وتحتاج الجهات التى يعنيها الامر إلى قراءة دورية عن أعمال المشروع للحكم على مدى تقدم المشروع واتخاذ القرارات .

ويتمثل نشاط المشروع فى مجموعة من المجهودات (تجميعات نفقات) وعائد للمشروع نتيجة هذا الاداء (تجمعيات وايرادات) وهذه العملية هى عملية مستمرة، ويقتضى القياس الدورى للنشاط وتقسيم مجرى هذا النشاط إلى فترات مالية تقابل فيها مجهودات هذه الفترة بأداء هذه الفترة فالنفقات تحدث ويترتب عليها أما أرباح أو خسائر .

ويترتب على فكرة مقابلة المجهودات بالأداء ضورة أن يكون عند المحاسب القدرة على تحديد المجهودات التى ساهمت فى تحقيق أداء المدة والمشكلة الاساسية هنا فى تجميعات النفقات المعلقة حي يتطلب الأمر تحديد الجزء من هذه التجمعيات التى شارك فى أداء هذه المدة ومثال ذلك الاهلاك. فعمل مخصص للاهلاك يعبر عن مبدأ مقابلة المجهودات والاداد عند تطبيقة مثل نفقة المعدات والآلات والمبانى. فمخصص الاهلاك لا

يتغير مع مقدار التغير فى الدخل لأن الدخل ينتج من تضافر العديد من الخدمات، ومنها تلك الخدمات التى تؤديها الآلات والمعدات والمبانى. فالدخل يتم قياسه عن طريق مقابلة النفقات بما فيها مخصص الاهلاك - مقابل الايردات متمثلة فى السلع والخدمات المباعة للعملاء.

ويمكن أن يطلق على عملية مقابلة المجهودات بالأداء أنها عملية مقابلة طويلة الأجل. ولا تقتصر علمية المقابلة على عملية تأجيل نفقات معينة ولكن عند احتساب المقابلة يجب أن تشمل المكاسب غير المنتظرة وهى عبارة عن زيادة فى أصول المشروع دون أن يكون هناك مجهود يذكر للحصول على هذه المكاسب ومن ثم لا تعتبر جزءا من ايرادات التشغيل خسائر غير متعلقة بالتشغيل وهى عبارة عن نقص فى أصول المشروع لا يمكن تفسيرة على أنه مجهود للحصول على أداء .

٥- مبدأ التحقيق الدليل الموضوعى:

مفهوم هذا المبدأ فى المحاسبة أن الايرادات لا يجوز اثباتها بالدفاتر الا على أساس دليل موضوعى متمثل فى عملية بيع حقيقية لاشخاص مستقلين عن المشروع والمصروفات لا يجوز تسجيلها الا بناء على مستند مؤيد للعملية. وهذا الدليل هو الأساس الذى يمكن عن طريقة التحقق من صحة العمليات المسجلة بالدفاتر.

والتحقيق معناه تقديم الحقائق واختبار دقة هذه الحقائق والدليل هو الوسيلة للوصول إلى الحقيقة أو تقديم الاثبات. ولما كانت أقصى درجات الموضوعية والتحقق المستندى هى المستند الخارجي المتمثل فى فاتورة الشراء للحصول على أصل أو خدمة فقد استخدام مبدأ الموضوعية لدعم فكرة النفقة التاريخية فى المحاسبة ولكن فكرة (المستند الخارجى) لا تغطى كل العمليات المحاسبية، ولا تحل المشاكل المحاسبية. فهى لا تتعرض للمشاكل المتعلقة بتوزيع النفقات بين الاصول الثابتة والمخزون السلعى وبين المصروفات ولا تتعرض للمشاكل المتعلقة بتوزيع النفقات بين مختلف المدد. فالمعالجة المحاسبية لهذه المشاكل تعتمد على قرارات وتقديرات بواسطة أشخاص يعتمدون فى حلها على حكم الشخص وأرائهم بعد الاخذ فى الاعتبار كل الحقائق والظروف المحيطة

ولما كانت الموضوعية بمعنها التقليدى لا تصلح للتطبيق على كل عمليات المشروع ولقد حدى هذا بالبعض إلى القول بأن مبدأ الموضوعية ليس بالمبدأ الجامد ولكنه مبدأ مرن وأن الادلة المؤيدة فى المحاسبة لها درجات متفاوته من الموضوعية . فأقصى درجات الموضوعية هى أمر مرغوب فيه ويسعى المحاسب للوصول إليه على أن لا يتعارض ذلك لوجهة النظر الطويلة الاجل التى تنظر إلى المشروع على أنه مشروع مستمر فى أعماله والبعض الاخر يرى أن مبدأ الموضوعية جزء من مبدأ أكثر اتساعا وأكثر فائدة وهو مبدأ مدى الاعتماد على البيانات المحاسبية متضمنا مستندات الشراء والبيع وقائم على أساس نظام سليم للرقابة الداخلية بالمشروع .

الفصل الثانى

لتكييف القانونى للشركات المساهمة

ويتضمن هذا الباب ما يلى:

١ - تعريف الشركة المساهمة .

٢ - خصائص الشركة المساهمة .

٣ - اجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص .

٤ - إدارة الشركة المساهمة فى القطاع الخاص .

الفصل الثانى

التكييف القانونى للشركات المساهمة

مقدمة:

تعتبر شركات الأموال بصفه عامة فى ظل أى نظام اقتصادى دعامة هامة من دعامات الاقتصاد الوطنى وأداة التطور له- ولقد مرت- شركات الأموال فى الاقتصاد المصرى بمراحل مختلفة تختلف باختلاف مراحل التطور الاقتصادى الذى صاحب هذا المجتمع، فكانت شركات الأموال قطاعا خاصا أى أن أفراد المجتمع يتجهون اليها كوسيلة لاستثمار مدخراتهم حيث أن قيمة أسهمها صغيرة ووسيلة الاستثمار الميسرة والسهلة، لكل فرد يملك مبلغا صغيرا يدخره من دخله .

وتطورت شركات الأموال فأصبحت شركات مختلطة تجمع بين رأس المال العام ورأس المال الخاص وأصبحت المشاركة بين الدولة كممثلة للمجتمع وأفراد يمثلون رأسمالية وطنية، ومنذ صدور قوانين التأميم أصبحت معظم شركات الأموال شركات عامة تمتلكها الدولة فيما عدا عدد قليل منها لازال شركة مشتركة بين رأس مال عام ورأس مال خاص .

وفى مجال دراستنا سوف نتعرض للمبادئ العامة التى تحكم تكوين شركات الأموال فى ظل الملكية الخاصة (قطاع خاص) والملكية المشتركة. أما الملكية العامة فى مجال دراسة مبادئها يكون عند دراسة النظام المحاسبى الموحد ...

أما فى مجال دراستنا هذه سوف نتعرض للتكيف القانونى للشركات المساهمة من الجوانب الآتية:-

١- تعريف الشركة المساهمة .
٢- خصائص الشركة المساهمة
٣- اجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص .
٤- ادارة الشركة المساهمة فى القطاع الخاص .

أولاً:- تعريف الشركة المساهمة:

نص القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ الخاص بالشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم والشركات ذات المسئولية المحدودة المادة الثانية "شركة المساهمة هى شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة ويمكن تداولها على الوجه المبين بالقانون.

وتقتصر مسئولية المساهم على آداء قيمة الأسهم التى اكتتب فيها ولا يسأل عن ديون الشركة الا فى حدود ما اكتتب فيه من أسهم. ويكون للشركة اسم تجارى يشتق من الغرض من انشائها ولا يجوز للشركة أن تتخذ من أسماء الشركاء أو اسم أحدهم عنوانا لها .

ومن هذا التعريف نود أن نلفت النظر إلى عدة صفات هامة لشركة المساهمة كافية لتمييزها عن الشركات الأخرى وهذه الصفات هى:

١- الشركة المساهمة كأية شركة أخرى عبارة عن عقد أو اتفاق تعاقدى يجمع عليه المؤسسون .

٢- قابلية الحصص (الاسهم) للتداول على الوجه المبين بالقانون .

٣- الشركة المساهمة شخصية معنوية أو اعتبارية منفصلة عن شخصية الأفراد المكونين لها ويكون للشركة اسم تجارى يشتق من الغرض من انشائها .

٤- المسئولية المحدودة للمساهم بقيمة الاسهم .

٥- لتكوين الشركة المساهمة لابد من اتباع اجراءات معينة نص عليها القانون .

ثانياً: خصائص الشركات المساهمة:

١- أن اعتبار شركة المساهمة شخصا معنويا أدى إلى وجود بعض الخصائص التى يتميز بها هذا النوع من الشركات ومنها أن أصبح لها ذمة مالية مستقلة فيمكنها أن تكتسب الحقوق وتلتزم بالالتزامات مثلها مثل أى شخص طبيعى. وبهذا الوضع

أصبحت مستقلة عن الاشخاص الذين يشتركون فى تكوينها فلا تتأثر بما يتعرض له هؤلاء من مرض أو وفاة، أو مشاكل مالية وقانونية قد يؤدى إلى أفلاسهم، وبذلك يمكنها أن تستمر طالما كانت هناك ضرورة لاستمرارها .

٢- أن رأس المال مقسم إلى وحدات صغيرة القيمة (أسهم) وبذلك أتيحت الفرصة للقاعدة العريضه من صغار المدخرين للاشتراك فى هذا النوع من الاستثمار.

٣- أن مسئولية الشريك فى هذه الشركا تتحدد بمقدار ما تعهد به من حصة فى رأس المال، فاذا عجزت الشركة عن الوفاء بالتزاماتها تجاه الفيرليتمكن الدائنون من مطالبة الشركاء (المساهمون) من أموالهم الخاصة وبذلك أتيح لاصحاب الثروات الكبيرة الاسهام فى تكوين هذه الشركات دون خوف على أموالهم الخاصة من الضياع.

٤- أن أسهم الشركة قابلة للتداول بالطرق التجارية وهى:-

* التسليم فى حالة الاسهم لحامله .
* القيد فى دفاتر الشركة فى حالة الاسهم الاسمية .
* التظهير فى حالة الاسهم لامر أصحابها .

وبذلك لم يعد الشريك حبيس حصته فى رأس المال، إذ يمكنه الانسحاب من الشركة فى أى وقت يشاء دون أن يؤدى ذلك إلى حلها أو الاضرار بماليتها، اذ أن الشريك الذى يريد الانسحاب عليه أن يجد من يحل محلة كشريك فى الشركة وتتم التسوية المالية فيما بينهما دون تدخل الشركة. ومع هذا يجوز النص فى القانون النظامى للشركة على تعديل قبول شركاء جدد على موافقة مجلس الادارة، مثل هذا النص قد يستهدف حماية مصالح قومية أو حماية مصالح مجموعة من المساهمين، ولذلك لا يجب أن ينظر اليه على أنه يقضى على حرية التداول ولكن على أنه ينظمها .

٥- أن العدد الكبير للمساهمين في التمويل يحول دون اشتراكهم بشكل مباشر فى ادارة الشركة، ولذلك كان الشركاء يختارون من بينهم من يوكلونه فى القيام بهذه

المهمة (أعضاء مجلس الادارة) مع تقرير مكافأة على هذه المهمة تحسب بنسبة ما تحققه الشركة من أرباح وذلك كدافع بديل للحافز الشخصى المباشر الذى يكون قائما فى شركات الاشخاص وفى المنشآت الفردية .

٦- أن الشركة المساهمة ليس لها عنوان ولذلك سميت باسم Anonyme Sociéte أى الشركة مجهولة العنوان، ويمكن أن يطلق على الشركة المساهمة اسم مشتق من الغرض من تكوينها .

ثالثاً: اجراءات تكوين الشركة المساهمة فى القطاع الخاص:

يستلزم القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ بعض الاشتراطات عند تكوين الشركة المساهمة:

* المؤسسون .
* اجراءات التأسيس .
* الاحكام الخاصة بتأسيس الشركات المساهمة والتوصية بالاسهم .

١- المؤسسون:

«يعتبر مؤسسا للشركة كل من يشترك اشتراكا فعليا فى تأسيسها بنية تحمل المسئولية الناشئة عن ذلك» مادة ٧ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ويسرى عليه حكم المادة ٨٩ من هذا القانون .

كما نص ١٥٩ لسنة ١٩٨١ فى المادة الثامنة أنه لا يجوز أن يقل عدد الشركاء المؤسسين فى شركات المساهمة عن ثلاثة، كما لا يجوز أن يقل هذا العدد عن اثنين بالنسبة لباقى الشركات الخاضعة لاحكام هذا القانون والمقصود بها هنا هى شركات التوصية بالاسهم وشركات ذات المسئولية المحدودة .

واذا قل عدد الشركاء عن النصاب المذكور فى الفقرة السابقة اعتبرت الشركة منحلة بحكم القانون أن لم تبادر خلال ستة أشهر على الأكثر إلى استكمال هذا

النصاب ويكون من يبقى من الشركاء مسئولا فى جميع أمواله عن التزامات الشركة خلال هذه المدة .

ويتم تحرير العقد الابتدائى الذى يبرمه المؤسسون طبقاً للنموذج الذى يصدره الوزير المختص بقرار منه .

ولا يجوز أن يتضمن العقد أية شروط تعفى المؤسسون أو بعضهم من المسئولية الناجمة عن تأسيس الشركة أو أية شروط أخرى ينص على سريانها على الشركة بعد انشائها ما لم تدرج فى عقد التأسيس أو النشاط الأساسى .

واجبات المؤسسون:

أ- يكون المؤسسون مسئولين بالتضامن عما التزاما به ويعتبر المؤسس الذى التزم عن غيره الزاما شخصيا اذا لم يبين اسم موكله فى عقد انشاء الشركة أو اذا اتضح بطلان التوكيل الذى قدمه .

ب- يجب على المؤسس أن يبذل فى تعاملاته مع الشركة تحت التأسيس أو لحسابها عناية الرجل الحريص، ويلتزم المؤسسون- على سبيل التضامن- بأية اضرار قد تصيب الشركة أو لغير نتيجة مخالفة هذا الالتزام .

جـ- اذا تلقى المؤسس أية أموال أو معلومات تخص الشركة تحت التأسيس كان عليه أن يرد إلى الشركة تلك الأموال وأية أرباح يكون قد حصل عليها نتيجة استعماله لتلك الأموال أو المعلومات .

د- لا يسرى فى حق الشركة بعد تأسيسها أى تصرف يتم بين الشركة تحت التأسيس وبين مؤسسيها ذلك ما لم يعتمد هذا التصرف مجلس ادارة الشركة .

٢- اجراءات التأسيس:

تنص المادة ١٥، ١٦، ١٧، ١٨، ١٩، ٢٠، ٢١، ٢٢، ٢٣، ٢٤ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على اجراءات تأسيس الشركات المساهمة والتوصية بالاسهم والمسئولية

المحدودة. وسوف نلقى الضوء على تلك الاجراءات :

أ- يكون العقد الابتدائى للشركة ونظامها أو عقد تأسيسها رسميا أو مصدقا على التوقيعات التى فيه، ويجب أن يتضمن بالنسبة إلى كل نوع من أنواع الشركات البيانات التى تحددها اللائحة التنفيذية، كما تحدد هذه اللائحة الاقرارات والشهادات التى ترفق بعقد الشركة، وكذلك أوضاع التصديق على التوقيعات لدى الجهة الادارية المختصة .

ب- يصدر بقرار من الوزير المختص نموذج لعقد انشاء كل من أنواع الشركات أو نظامها، ويشتمل كل نموذج على كافة البيانات والشروط التى يتطلبها القانون أو اللوائح فى هذا الشأن، كما يبين الشروط والاوضاع التى يجوز للشركاء المؤسسين أن يأخذوا بها أو يحذفوها من النموذج، كما يكون لهم اضافة أية شروط أخرى لا تتنافى مع أحكام القانون أو اللوائح .

ويصدر النموذج بعد موافقة قسم التشريع بمجلس الدولة.

جـ- يقدم طلب انشاء الشركة إلى الجهة الادارية المختصة مرفقاً به يأتى:-

١- العقد الابتدائى ونظام الشركة، بالنسبة إلى الشركات المساهمة وشركات التوصية بالاسهم .

٢- عقد تأسيس الشركة بالنسبة للشركات ذات المسئولية المحدودة .

٣- كافة الاوراق الاخرى التى يتطلبها القانون أو اللائحة التنفيذية وتنظيم اللائحة التنفيذية اجراءات قيد هذه الطلبات وفحصها .

د- يشكل بعد ذلك بقرار من الوزير المختص لجنة لفحص طلبات انشاء الشركات برئاسة أحد وكلاء الوزارة على الأقل وعضوية ممثلين عن ادرة الفتوى المختصة بمجلس الدولة، والجهة الادارية المختصة والهيئة العامة لسوق المال، وثلاثة ممثلين على الاكثر عن الجهات التى تحددها اللائحة التنفيذية .

وتتولى الجهة الادارية المختصة أعمال الامانة بالنسبة إلى هذه اللجنة .

هـ- تصدر اللجنة المشار اليها سابقا قرارها بالبت فى الطلب خلال ستين يوما على الأكثر من تاريخ تقديم الاوراق مستوفاة اليها، فإذا لم تعترض اللجنة على تأسيس الشركة بكتاب يوجه إلى أصحاب الشأن يبلغ إلى مكتب السجل التجارى المختص خلال هذه المدة أعتبر الطلب مقبولا ويجوز للمؤسسين أن يمضوا فى اجراءات التأسيس .

ولا يجوز للجنة أن تعترض على تأسيس الشركة الا بقرار مسبب وذلك فى حالة تواف أحد الأسباب الآتية:-

* عدم مطابقة العقد الابتدائى أو عقد التأسيس أو نظام الشركة للشروط والبيانات الالزامية الواردة بالنموذج. أو تضمنه شروطا مخالفة للقانون .
* اذا كان غرض الشركة أو النشاط الذى سوف تقوم به مخالفا للنظام العام والاداب .
* اذا كان أحد المؤسسين لا تتوافر له الاهلية اللازمة لتأسيس الشركة .
* اذا كان أحد المديرين أو أعضاء مجلس الادارة لا تتوافر فيه الشروط المنصوص عليها فى القانون .

ولا تعتبر الموافقة على تأسيس الشركات التى تطرح أسهمها أو سنداتها للاكتتاب العام نهائية الا بعد اعتمادها من الوزير المخص بعد أخذرأى الهيئة العامة لسوق المال، فإذا لم يصدر قرار بشأنها خلال ستين يوما من تاريخ عرضها عليه اعتبر ذلك بمثابة موافقة على تأسيس الشركة ويتعين عرض الامر على الوزير خلال خمسة عشر يوما على الاكثر من تاريخ موافقة اللجنة .

و- يجب ايداع المبالغ المدفوعة لحساب الشركة تحت التأسيس فى أحد البنوك المرخص لها بذلك بقرار من الوزير المختص. ولا يجوز للشركة سحب هذه المبالغ الا بعد شهر نظامها أو عقد تأسيسها فى السجل التجارى .

ز- اجراءات اشهار الشركة:-

١- تنظم اللائحة التنفيذية اجراءات نشر عقد الشركة ونظامها وأداة الموافقة على التأسيس، وذلك سواء بالوقائع المصرية أو النشرة الخاصة التي تصدرها لهذا الغرض أو بغير ذلك من الطرق ويكون النشر في جميع الاحوال على نفقة الشركة. وتكون رسوم التصديق على التوقيعات بالنسبة لعقود الشركات الخاضعة لاحكام هذا القانون بمقدار ربع في المائه من رأس المال بحد أقصى مقداره ١٠٠٠ جنيه سواء تم التصديق في مصر أولدى السلطات المصرية في الخارج .

وتعفى من رسوم الدمغة ومن رسوم التوثيق والشهر عقود تأسيس هذه الشركات، وكذلك عقود القرض والرهن المرتبطة بأعمال هذه الشركات وذلك لمدة سنة من تاريخ شهر عقد الشركة ونظامها في السجل التجاري مادة ٢١ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

٢- يجب اشهر عقد الشركة ونظامها بحسب الاحوال في السجل التجاري ولا تثبت الشخصية الاعتبارية للشركة ولا يجوز لها أن تبدأ أعمالها الا من تاريخ الشهر في السجل التجاري .

٣- لا يجوز بعد شهر عقد الشركة والنظام في السجل التجاري الطعن ببطلان الشركة بسبب مخالفة الاحكام المتعلقة باجراءات التأسيس .

٢- الاحكام الخاصة بتأسيس الشركات المساهمة والتوصية بالاسهم حسب القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١:

أ- تقويم الحصص العينية:

اذا دخل في تكوين رأس مال شركة المساهمة أو شركة التوصية بالاسهم أو عند زيادة رأس المال حصص عينية أو معنوية وجب على المؤسسين أو مجلس الادارة بحسب الاحوال أن يطلبوا إلى الجهة الادارية المختصة التحقق بما اذا كانت هذه الحصص قد قدرت تقديرا صحيحا وتختص بهذا التقدير لجنة تشكل بالجهة الادارية

المختصة برياسة مستشار باحدى الهيئات القضائية وعضوية أربعة على الأكثر من الخبراء فى التخصصات الاقتصادية والمحاسبية والقانونية والفنية تختارهم تلك الجهة، فإذا كانت الحصة العينية مسوكة للدولة أو إحدى الهيئات العامة أو شركات القطاع العام تعين أن يضم إلى اللجنة ممثلين عن وزارة المالية وبنك الاستثمار القومى، وتقدم اللجنة تقريرها فى مدة اقصاها ستون يوماً من تاريخ احالة الاوراق اليها .

ويقوم المؤسسون أو مجلس الادارة بتوزيع تقرير اللجنة على الشركاء وكذلك الجهاز المركزى للمحاسبات اذا كانت الحصة العينية ممسوكة لاحدى لجهات المبينه سابقا وذلك قبل الاجتماع الذى يعقد لمناقشته بأسبوعين على الأقل

ولا يكون تقدير تلك الحصص نهائياً الا بعد اقراره من جماعة المكتتبين أو الشركاء بأغلبيتهم العددية الحائزة لثلثى الاسهم أو الحصص النقدية، بعد أن يستبعد منها ما يكون مملوكا لمقدمى الحصص المتقدم ذكرها، ولا يكون لمقدمى هذه الحصص حق التصويت فى شأن الاقرار ولو كانوا من أصحاب الاسهم التى قدمت من أجلها، وجب على الشركة تخفيض رأس المال بما يعادل هذا .

واذا اتضح أن تقدير الحصة العينية يقل بأكثر من الخمس عن القيمة التى قدمت من أجلها، وجب على الشركة تخفيض رأس المال بما يعادل هذا النقص

ويجوز مع ذلك لمقدم الحصة أن يؤدى الفرق نقدا، كما يجوز له أن ينسحب ولا يجوز أن تمثل الحصص العينية غير اسهم أو حصص تم الوفاء بقيمتها كاملة

ب- انعقاد الجمعية التأسيسية من اختصاصاتها:

١- انعقاد الجمعية التأسيسية:

تنعقد الجمعية التأسيسية للشركة بناء على دعوة جماعة المؤسسين أو موكليهم- فى خلال شهر من قفل باب الاكتتاب أو انتهاء الموعد المحدد للمشاركة أو تقديم تقرير بتقويم الحصص العينية أيهما أقرب .

ويكون من حق جميع الشركاء حضور هذه الجمعية أيا كان عدد أسهمهم أو مقدار حصصهم، وتبين اللائحة التنفيذية اجراءات ومواعيد الدعوة والبيانات اللازمة لها وكيفية نشرها والجهات التى يتعين ابلاغها.

ويتولي رئاسة الجمعية التأسيسية أكبر المؤسسين أسهما أو حصه وتنتخب الجمعية أمين سر وجامعى أصوات ويوقع الرئيس وأمين السر وجامعا الاصوات على محضر الجلسة .

ويشترط لصحة اجتماع الجمعية التأسيسية حضور عدد من الشركاء يمثل نصف رأس المال المصدر على الأقل، واذا لم يتوافر فى الاجتماع النصاب القانونى المنصوص عليه فى سابقا وجب توجيه الدعوة الاجتماع ثان يعقد خلال ٢٥ يوما من الاجتماع الأول وتحدد اللائحة التنفيذية اجراءات وبيانات الدعوة الثانية، ويكون الاجتماع الثانى صحيحا اذا حضره عدد من الشركاء يمثل ربع رأس المال المصدر على الأقل، وتصدر قرارات الجمعية التأسيسية بأغلبية الاصوات المقررة لاسهم أو حصص الحاضرين، ما لم يتطلب القانون أغلبية خاصة فى بعض الأمور .

٢- اختصاصات الجمعية التأسيسية بالنظر فى المسائل الآتية:

* تقويم الحصص العينية على النحو الوارد بهذا القانون .
* تقرير المؤسسين عن عملية تأسيس الشركة والنفقات التى استلزمها.
* الموافقة على نظام الشركة، ولا يجوز للجمعية ادخال تعديلات عليه الا بموافقة المؤسسين والاغلبية العددية للشركاء الممثين لثلثى رأس المال على الأقل .
* المصادقة على اختيار أعضاء مجلس الادارة ومراقب الحسابات .

رابعاً: ادارة الشركة المساهمة فى القطاع الخاص:

الاصل فى ادارة الشركة المساهمة من حق المساهمين جميعا الذين يجتمعون فى هيئة جمعية عمومية لتبادل الرأى فى شئون الشركة ولكن كثرة عدد المساهمين

وتغيرهم نتيجة لتداول أسهم الشركة فى الاسواق المالية تحول دون عقد الجمعية العامة فى فترات متقاربه، كما يتعذر معه المناقشة المحددة المفيده فى شئون الشركة، وهذا بالاضافة إلى عدداً كبيراً من المساهمين ليست عندهم المقدرة الادارية، لذلك تقوم إلى جانب الجمعية العامة هيئة محدودة العدد يمكن اجتماعها دوريا وتتولى الادارة الفعلية للشركة ما يطلق عليه (مجلس الادارة) فهناك هيئتان تقومان بالاشراف الادارى هما:-

أ- مجلس الادارة . ب- الجمعية العامة.

أ- مجلس الادارة:

يتولى ادارة الشركة حسب ما نصت عليه المادة ٧٧ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ مجلس ادارة يتكون من عدد فردى من الاعضاء لا يقل عن ثلاثة تختارهم الجمعية العامة لمدة ثلاث سنوات وفقا للطريقة المبينة بنظام الشركة، واستثناء من ذلك يكون تعيين أول مجلس ادارة عن طريق المؤسسين لمدة أقصاها خمس سنوات ويجوز للجمعية العامة- فى أى وقت- عزل مجلس الادارة أو أحد اعضائه ولو لم يكن ذلك واردا فى جدول الأعمال .

ولا يكون اجتماع المجلس صحيحا الا إذا حضره ثلاثة أعضاء على الأقل ما لم ينص نظام الشركة على عدد أكبر .

ويجوز أن ينوب أعضاء المجلس عن بعضهم فى حضور الجلسات، بشرط الا تتجاوز أصوات المنوبين ثلث عدد أصوات الحاضرين، ولا يجوز أن ينوب عضو مجلس الادارة عن أكثر من عضو واحد .

ويجوز أن يتضمن نظام الشركة أوضاع تعيين أعضاء احتياطيين بمجلس الادارة يحلون محل الاعضاء الاصليين فى أحوال الغياب أو قيام المانع التى تحددها اللائحة التنفيذية لمجلس الادارة أن يوزع العمل بين جميع أعضائه وفقا لطبيعة أعمال الشركة كما يكون للمجلس ما يأتى:-

- أن يفوض أحد أعضائه أو لجنة من بين أعضائه فى القيام بعمل معين أو أكثر أو الاشراف على وجه من وجوه نشاط الشركة، أو فى ممارسة بعض السلطات أو الاختصاصات المنوط بالمجلس .
- أن ندب عضو أو أكثر لأعمال الادارة الفعلية، ويحدد المجلس الاختصاصات للعضو المنتدب .

ويشترط فى العضو المنتدب أن يكون متفرغا للادارة ويجتمع مجلس الادارة بدعوة من رئيسه أو بناء على طلب ثلث أعضاءه وكلما دعت الحاجة إلى ذلك .

يكون للعاملين فى شركات المساهمة التى تنشأ طبقاً لأحكام القانون ١٥٩ لسنة ١٨١ مادة ٨٤ «نصت فى ادارة هذه الشركات وتحدد اللائحة التنفيذية طرق وقواعد وشروط اشتراك العاملين فى الادارة، ويجب أن ينص نظام الشركة على إحدى طرق الاشتراك فى الادارة التى تتضمنها اللائحة التنفذية .

هذا مع مراعاة عدم الاخلال بالاحكام الخاصة بمشاركة العاملين فى الادارة، ما لم يكن قد نص على شغله لوظيفة رئيسية بالشركة مدة لا تقل عن سنتين .

أما فيما يختص بمكافأة أعضاء مجلس الادارة، فنصت المادة ٨٨ من القانون ١٥٩ لسنة ٨١ لا يجوز تقدير مكافأة مجلس الادارة بنسبة معينة فى الارباح من ١٠٪ من الربح الصافى بعد استنزال الاستهلاكات والاحتياطى القانونى والنظامى وتوزيع ربح لا يقل عن ٥٪ من رأس المال على المساهمين والعاملين ما لم يحدد نظام الشركة نسبة أعلى .

وتحدد الجمعية العامة الرواتب المقطوعة وبدلات الحضور والمزايا الأخرى المقررة لأعضاء المجلس، واستثناء من ذلك يكون تحديد مكافئات ومرتبات وبدلات العضو المنتدب بقرار من مجلس الادارة .

الشروط الواجب توافرها فى عضو مجلس الادارة:

- لا يجوز أن يكون عضوا فى مجلس ادارة أية شركة مساهمة من حكم عليه بعقوبة جنائية أو عقوبة جنحه عن سرقة أو نصب أو خيانه أمانة أو تزوير أو تفالس أو بعقوبة من العقوبات المنصوص عليها فى المواد ١٦٢، ١٦٣، ١٦٤ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .

- لا يجوز تعيين أى شخص عضو بمجلس ادارة شركة مساهمة الا بعد أن يقرر كتابة قبولة التعيين، ويتضمن الاقرار سنة وجنسيته وأسماء الشركات التى زاول فيها أى عمل من قبل خلال السنوات الثلاث السابقة .

- لا يجوز تعيين أى شخص عضو فى مجلس ادارة شركة تقوم على ادارة أو استغلال مرفق عام الا بعد الحصول على موافقة الوزير المشرف على ذلك المرفق أو الوزير المشرف على الهيئة المانحة له .

- يجب أن يكون عضو مجلس الادارة مالكا لعدد من أسهم الشركة لا تقل قيمتها عن الحد المبين بنظام الشركة، ويشترط ألا يقل عن الحد الوارد باللائحة التنفيذية ويرجع فى ذلك إلى الأسعار التى يجرى التعامل عليها فى بورصة الاوراق المالية، أو إلى الاسهم الاسمية أن لم تكن أسهم الشركة قد قيدت فى هذه البورصة .

- يجب أن تكون أغلبية أعضاء مجلس الادارة فى أية شركة مساهمة من المتمتعين بجنسية جمهورية مصر العربية .

- لا يجوز لاحد أن يكون عضوا منتدبا بمجلس الادارة أكثر من شركة واحدة من شركات المساهمة التى يسرى عليها هذا القانون ويسرى هذا الحظر على رئيس مجلس الادارة متى كان يقوم بالادارة الفعلية على أنه يجوز لأى منهم أن يشغل وظيفة العضو المنتدب لشركة مساهمة واحدة أخرى وذلك بموافقة الجمعية العامة لكل من الشركتين .

ب- الجمعية العامة:

لكل مساهم الحق فى حضور الجمعية العامة للمساهمين بطريق الاصالة أو النيابة .

ولا يجوز للمساهم من غير أعضاء مجلس الادارة أن يثبت عنه أحد أعضاء مجلس الادارة فى حضور الجمعية العامة .

ويشترط لصحة النيابة أن تكون ثابته فى توكيل كتابى وأن يكون الوكيل مساهما.

اختصاصات الجمعية العادية:

* انتخاب أعضاء مجلس الادارة وعزلهم .
* مراقبة أعمال مجلس الادارة والنظر فى اخلائه من المسئولية .
* المصادقة على الميزانية وحـ/ الأرباح والخسائر .
* المصادقة على تقرير مجلس الادارة عن نشاط الشركة .
* الموافقة على توزيع الأرباح .
* كل ما يرى مجلس الادارة أو الجهة الادارية المختصة أو المساهمين الذين يملكون ٥٪ من رأس المال عرضه على الجمعية العامة .
* كما يختص بكل ما ينص عليه القانون ونظام الشركة .

ويجب مراعاة أن انعقاد الجمعية العامة العادية لا يكون صحيحا الا إذا حضره مساهمون يمثلون ربع رأس المال على الأقل ما لم ينص نظام الشركة على نسبة أعلى بشرط ألا تجاوز نصف رأس المال فإذا لم يتوافر الحد الأدنى فى الاجتماع الأول وجب دعوة الجمعية العامة إلى اجتماع ثان يعقد خلال الثلاثين يوما التالية للاجتماع الأول ويعتبر الاجتماع الثانى صحيحا أيا كان عدد الاسهم الممثلة فيه .

اختصاصات الجمعية العامة غير العادية:

* تعديل نظام الشركة.

* اذا بلغت خسائر الشركة نصف رأس المال المصدر وجب على مجلس الادارة أن يبادر إلى دعوة الجمعية العامة غير العادية للنظر فى حل الشركة أو استمرارها

الفصل الثالث

رأس مال الشركة المساهمة ومشاكلها المحاسبية

ويتضمن هذا الباب ما يلى:

المبحث الأول: الأسهم النقدية ومشاكلها المحاسبية.

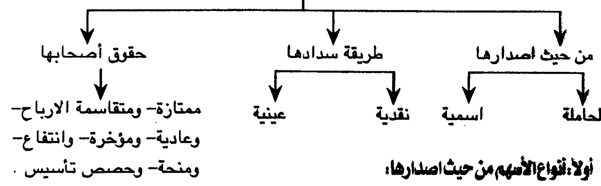
المبحث الثانى: الأسهم العينية ومشاكلها المحاسبية .

الفصل الثالث

رأس مال الشركة المساهمة ومشاكله المحاسبية

يقسم رأس مال الشركة المساهمة إلى أسهم أسمية متساوية القيمة ويحدد النظام القيمة الاسمية للسهم بحيث لا تقل عن خمسة جنيهات ولا تزيد على ألف جنيه، ولا يسرى هذا الحكم على الشركات القائمة وقت العمل بهذا القانون، ويكون السهم غير قابل للتجزئه ولا يجوز اصداره بأقل من قيمته الاسمية كما لا يجوز اصداره بقيمة أعلى إلا فى الاحوال وبالشروط التى تحددها اللائحة التنفيذية، وفى جميع الأحوال تضاف هذه الزيادة إلى الاحتياطى القانونى، ولا يجوز بأى حال أن تجاوز مصاريف الاصدار الحد الذى يصدر به قرار من الهيئة العامة لسوق المال .

ويشترط أن يكون رأس المال المصدر مكتتبا فيه بالكامل وأن يقوم كل مكتتب بأداء الربع على الأقل من القيمة الاسمية للاسهم النقدية على أن تسدد قيمة الاسهم الاسمية بالكامل خلا مدة لا تزيد على عشر سنوات من تاريخ تأسيس الشركة، وتحدد اللائحة التنفيذية القواعد الخاصة بتداول الاسهم قبل أداء قيمتها بالكامل والتزامات كل من البائع والمشترى وحقوق هذه الاسهم فى الارباح والتصويت مادة ٣٢ من القانون ١٥٩ لسنة ١٩٨١ .



أولا: أنواع الأسهم من حيث اصدارها:

١- اسهم لحاملها:

وهى اسهم تنتقل الملكية فيها بالحيازة- فلا يظهر على هذا السهم اسم مالكه ويتم تداوله بدون الحاجة لاثبات كتابى .

٢- أسهم اسمية:

أوجب قانون الشركات المصرى أن تكون جميع الأسهم اسمية والسهم الاسمى لا يجوز تداوله باثبات ذلك كتابة بدفاتر الشركة، والتوقيع على ذلك من قبل البائع والمشترى أو المتنازل له .

ثانيا: أنواع الأسهم من حيث طريقة سدادها:

١- أسهم نقدية:

فهى التى تسدد قيمتها نقدا دفعه واحدة أو على أقساط .

٢- أسهم عينية:

فهى التى تسدد قيمتها فى صورة عينية مثل العقارات ومنقولات وحقوق مختلفة- والأسهم العينية لا تصدر إلا بعد استيفاء قيمتها بالكامل كما أنه لا يجوز تداولها قبل فترة محددة يحددها القانون أو نظام الشركة .

ثالثا: أنواع الاسهم من حيث حقوق أصحابها فى الأرباح وفى التصفية:

١- اسهم ممتازة:

لحامل هذا السهم الحق فى الحصول على نصيبه من الربح قبل حملة الاسهم الأخرى- كذلك الحصول على نصيبه من صافى موجودات الشركة قبل حملة الأسهم الأخرى- والاسهم الممتازة قد تكون مجمعة أو غير مجمعة للأرباح فالأسهم المجمعة للأرابح لحاملها الحق فى المطالبة فى الأرباح المتأخرة والتى لم يحصل عليها نتيجة تحقيق الشركة لخسائر عن بعض السنوات حيث أن حق هذا السهم يتحدد كنسبة مئوية معينة من القيمة المدفوعه للسهم أو القيمة الاسمية اذا كانت مدفوعة بالكامل والأسهم الممتازة غير المجمعة للأرباح لا يتمتع صاحبها بحق المطالبة فى الأرباح المتأخرة- ففى سنوات الخسارة لا يصرف هذا السهم شئ ولا تتراكم حصته فى الربح المتأخر.

٢- أسهم ممتازة متقاسمة الأرباح:

مثل الأسهم الممتازة الأخرى يكون لحاملها الحق في الحصول على نسبة مئوية من رأس مال السهم بالاضافة إلى نسبة أخرى من الأرباح المتبقية (الفائض أو رصيد حـ/ التوزيع بعد الأرباح على باقي المساهمين) .

٣- الأسهم العادية:

هو أكثر الأنواع انتشار- ولا يكون لحامل هذا السهم امتياز عند توزيع الأرباح أو عند التصفيه- بل يحصل على حقه في أرباح الشركة بعد استيفاء حملة الأسهم الممتازة لحقوقهم .

٤- الأسهم المؤخرة:

وهى الأسهم التى تخص المؤسسين، ويكون لحامليها الحق فى الحصول على نصيبها من أرباح الشركة بعد دفع نصيب الاسهم الممتازة والعادية، ويلجأ المؤسسون لهذا النوع من الأسهم لاعطاء جمهور المستثمرين الثقة فى نجاح أعمال الشركة وتشجيعه على الاكتتاب فى الأسهم العادية .

٥- أسهم الانتفاع أو التمتع:

ويقتصر وجود هذه الأسهم على شركات الامتياز وتقوم هذه الشركات عادة على استهلاك جانب من رأس مالها سنوياً بحجز مبلغ من الأرباح يغطى رأس المال المستهلك، وفى العادة ينص نظام الشركة على اعطاء من تستهلك أسهمه بطريق الاقتراع أسهم انتفاع بدلا من الأسهم المستهلكة، وحامل أسهم التمتع له الحق فى الأرباح ولكن لا يكون له الحق فى الاشتراك فى نصيب من موجودات الشركة عند التصفية .

٦- أسهم المنحة:

وهى أسهم تمنح بدون مقابل لحملة الاسهم عند اتخاذ قرار برسملة احتياطيات الشركة.

٧- حصص التأسيس:

وهى حصص تصدر عند تأسيس الشركة بدون قيمة اسمية ولذلك لا تثبت فى الدفاتر المحاسبية نظرا لأنها غير محددة القيمة مقابل تنازل حاملها عن حق امتياز يتمتع به أو حقوق أو براءات اختراع، ولحصة التأسيس الحق فى الاشتراك فى الارباح وفقاً لترتيب معين يرتبه عقد الشركة (يجب ألا تزيد نصيب حصص التأسيس فى الأرباح عن ١٠٪ من الربح الصافى بعد استبعاد الاحتياطى القانونى و ٥٪ على الأقل بصفة ريح لرأس المال، وليس لحاملها الحق فى نتائج التصفية ويمكن تداول الحصص بالبيع- ويتوقف سعرها فى السوق على مقدار نصيبها فى أرباح الشركة.- ولا يحق لأصحاب حصص التأسيس حضور الجمعية العمومية أو التدخل فى الادارة .

وتختلف هذه القيمة عن القيمة الاسمية للسهم تبعا للوضع المالى للشركة، فلو أن الشركة حققت أرباحاً ترتب عليها تكوين احتياطيات- فإن القيمة الدفترية للسهم تفوق قيمته الاسميه- أما إذا حققت الشركة خسائر تفوق فى قيمتها الاحتياطيات التى سبق تكوينها ففى هذه الحالة ففى هذه الحالة فسوف تعلو القيمة الاسمية على القيمة الدفترية .

القيمة السوقية: وهى عبارة عن السعر الذى يتحدد فى سوق الأوراق المالية (البورصة) ويتحدد هذا السعر وفقا لظروف العرض والطلب .

القيمة الحقيقية: وهى تعبر عن نصيب السهم فى صافى أصول الشركة بعد اعادة تقدير الأصول حسب الأسعار الجارية- أى أن القيمة الحقيقية

$$\text{للسهم} = \frac{\text{صافى أصول الشركة بعد إعادة تقديرها}}{\text{عدد الأسهم}}$$

وتنتقد هذه الطريقة من حيث:

١- أنها تستند إلى أن الشركة فى مرحلة تصفية وهذا يخالف مبدأ الاستمرارية للشركة فى مزاولة نشاطها .

٢- أن تقدير القيمة الحقيقية للسهم على أساس الأسعار الجارية للأصول تكتنفه صعوبات التى تحيط باعادة التقدير للأصول لأنها تفتقر إلى الموضوعية .

ولتعديل القيمة الحقيقية للسهم فإنه من المفضل إتباع أساس المقدرة الكسبية للسهم كطريقة للتوصل إلى قيمته الحقيقية- وتعتمد هذه الطريقة على تحديد القيمة التى تدر عائد سنوى يساوى نصيب السهم الواحد فى صافى الربح المحقق وذلك باستخدام معدل فائدة سنوى .

قيمة التصفية: وتتمثل قيمة التصفية فى نصيب السهم الواحد فى المبالغ المحصلة من بيع الأصول مخصوما منها المبالغ المسددة للغير وهى تساوى

$$= \frac{\text{القيمة البعيه للأصول - المدفوعات للغير}}{\text{عدد الأسهم}}$$

وبخصوص رأس مال الشركة المساهمة نجد عدة مفاهيم هى :

١- رأس المال المصرح به (الاسمى): وهو رأس المال المحدد فى القانون النظامى.

٢- رأس المال المصدر: وهو رأس المال الذي تطرحه الشركة للاكتتاب فيه مع مراعاة ألا تؤسس الشركات المساهمة الا إذا تم الاكتتاب فى اسهم رأسمالها وقام كل مكتتب بأداء الربع على الأقل من القيمة الاسمية للاسهم النقدية على أن تسدد قيمة الاسهم النقدية بالكامل خلال مدة لا تزيد على عشر سنوات من تاريخ تأسيس الشركة.

٣- رأس المال المدفوع: قد لا تتطلب الشركة من المكتتبين سداد كامل القيمة الاسمية للاسهم المكتتب فيها وانما يحتم القانون بأداء الربع على الأقل للقيمة الاسمية للسهم ويسمى الجزء المدفوع من رأس المال المصدر «رأس المال المدفوع» .

المفاهيم الخاصة بقيمة السهم:

- تتعدد المفاهيم التى تطلق على قيمة السهم فمنها القيمة الاسمية- وقيمة الاصدار والقيمة الدفترية والقيمة السوقية وقيمة التصفية ويمكن ايضاح المفاهيم المذكورة على الوجه التالى:-

- **القيمة الاسمية:** وهى قيمة السهم المبينة على الصك أو الشهادة لمجموع الاسهم .

- **قيمة الاصدار (سعر الاصدار):** وهو عبارة عن القيمة التى يصدر بها السهم ولقد منع المشرع المصرى اصدار الاسهم فى أى مرحلة من مراحل الشركة بأقل من قيمتها الاسمية ولكن أجاز إصدارها بأعلى من قيمتها الاسمية (لتغطية نفقات الاصدار مثلا) ويشترط هنا موافقة الجمعية العمومية قبل الاصدار، على أن تضاف علاوة الاصدار هذه الى الاحتياطى القانونى للشركة حتى لو بلغ خمس رأس المال

- **القيمة الدفترية:** هى عبارة عن نصيب السهم من صافى فى أصول الشركة أى صافى أصول الشركة ÷ عدد الأسهم .

المبحث الأول

الأسهم النقدية ومشاكلها المحاسبية

تتوقف المعالجة المحاسبية هنا على ما اذا كانت قيمة السهم قد تم دفعها مرة واحدة، أو أن قيمة السهم ستدفع على أقساط، وكذلك نأخذ فى الحسبان ما ذا كان الاكتتاب تم تغطيته مرة واحدة أو أكثر من مرة .

مثال: سداد قيمة السهم مرة واحدة:

اتفق أحد رجال الأعمال على تأسيس شركة مساهمة برأس مال قدرة ٢٥٠,٠٠٠ جنيه عبارة عن ٥٠٠٠٠ سهم القيمة الاسمية لكل سهم منها ٥ جنيه ولقد تم الاكتتاب فى هذه الاسهم فى ٤/١ بالكامل، وصدر المرسوم بتكوين الشركة فى ٧/١.

نلاحظ أنه لا يجوز إثبات شئ فى دفاتر الشركة قبل ٧/١ تاريخ التكوين بل تكون القيود فى دفاتر خاصة– أما فى ٧/١ فتجرى القيود التالية فى دفاتر الشركة .

٢٥٠,٠٠٠	من حـ/ البنك ٢٥٠,٠٠٠ إلى حـ/ المؤسسين دفع قيمة ٥٠٠٠٠ سهم قيمة اسمية ٥ جنيه من المؤسسين	٧/١
٢٥٠,٠٠٠	من حـ/ المؤسسين ٢٥٠,٠٠٠ إلى حـ/ رأس المال تحويل حـ/ المؤسسين لحساب رأس مال الشركة	٧/١

دفع أسهم الشركة على أقساط:

يجوز دفع جزء فقط من القيمة الاسمية للسهم ويسمى ذلك (قسط الاكتتاب) وعند التخصيص يدفع قسط يسمى (قسط التخصيص) ثم بعد ذلك يدفع الباقى على قسط واحد يسمى (القسط الاخير) أو على قسطين (القسط الأول) و (القسط الأخير)

والاكتتاب يعتبر ايجابا أو عرضا من المستثمر للمساهمة فى رأس مال الشركة، والتخصيص يعتبر قبولا لهذا العرض من قبل الشركة، ولما كانت عملية الاكتتاب والتخصيص مكملتان لبعضهما البعض فيرى معظم الكتاب فتح حـ/ واحد لقسطى الاكتتاب والتخصيص بدلا من فتح حساب مستقل لقسط الاكتتاب وحساب آخر لقسط التخصيص وحسابات الأقساط حسابات وسيطة تثبت بها القيمة المطلوب دفعها عن القسط وذلك (يجعل حـ/ القسط مدينا وحـ/ رأس المال دائنا) وعلى ذلك فإن وجود رصيد مدين فى حـ/ القسط دل ذلك على تأخر بعض المساهمين على سداد الاقساط المستحقة عليهم- أما إذا وجد رصيد دائن بهذا الحساب دل ذلك على أن بعض المساهمين قد دفع مبالغ أكثر من الأقساط المستحقة عليهم.

مثال:-

فى ١٩٩٠/٣/١ صدر قرار جمهورى بتأسيس شركة مساهمة برأس مال قدرة ١٥٠,٠٠٠ جنيه مقسما إلى ١٠٠٠٠ سهم قيمة كل سهم ١٥ جنيه ونص نظام الشركة على دفع الأقساط على الوجه التالى:-

٥ جنيه قسط اكتتاب يدفع فى ١/١ حتى ١٩٩٠/١/٣١ .

٤ جنيه قسط تخصيص يدفع من ٣/١٠ حتى ١٩٩٠/٣/٢٠ .

٣,٥ جنيه قسط أول يدفع من ٧/١/حتى ١٩٩٠/٧/١٠

٢,٥ جنيه قسط أخير يدفع من ١٢/٥ حتى ١٩٩٠/١٢/١٥ .

بفرض أن الاكتتابات قد تم تغطيتها بالكامل وأن الاقساط قد تم سدادها فى المواعيد المقررة .

فالمطلوب:

اثبات العمليات السابقة فى قيود اليومية .

الحل: قيود اليومية:

منه	له	البيان	التاريخ
٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/٣/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ١٠٠٠٠ سهم بقسط قدره ٥ جنيه عن السهم الواحد	
٥٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٩٠/٣/١
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب قسط الاكتتاب وقدره ٥ جنيه عن ١٠٠٠٠ سهم	
٤٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٩٠/٣/١٠
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب قسط التخصيص بواقع ٤ جنيه عن كل سهم	
٤٠٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/٣/٢٠
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		دفع قسط التخصيص بالكامل بواقع ٤ جنيه عن السهم	
٣٥٠٠٠		من حـ/ القسط الأول	٩٠/٧/١
	٣٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب القسط الأول بواقع ٣,٥ جنيه عن السهم	
٣٥٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/٧/١٠
	٣٥٠٠٠	إلى حـ/ القسط الأول	
		دفع القسط الأول بواقع ٣,٥ جنيه للقسط	
٢٥٠٠٠		من حـ/ القسط الاخير	٩٠/١٢/٥
	٢٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال	
		طلب القسط الأخير بواقع ٢,٥جنيه عن السهم	
٢٥٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٠/١٢/١٥
	٢٥٠٠٠	إلى حـ/ القسط الاخير	
		دفع القسط الاخير بواقع ٢,٥ جنيه عن السهم	

منه — **حـ/ رأس مال الاسهم** — **له**

١٥٠٠٠٠	رصيد مرحل	٥٠٠٠٠	من حـ/ قسطى ك، ص ٣/١
		٤٠٠٠٠	من حـ/ قسطى ك، ص ٣/١٠
		٣٥٠٠٠	من حـ/ قسطى الأول ٧/١
		٢٥٠٠٠	من حـ/ قسطى الاخير ١٢/٥
١٥٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠	

ملحوظة:

نلاحظ أنه بترحيل القيود السابقة لحساب الاقساط يؤدى إلى اقفالها وذلك لأن المساهمين قاموا بدفع الاقساط فى مواعيدها بالكامل .

مثال: تغطية الاكتتاب أكثر من مرة:

أصدرت إحدى شركات المساهمة ٥٠٠٠٠ سهم كل منها ٨ جنية يسدد منها ٤ جنيه قسط اكتتاب، ٣ جينه قسط تخصيص، ١ جنيه قسط أخير .

وتم الاكتتاب فى ٧٥٠٠٠ سهم، وقررت الشركة تخصيص الاسهم على المكتتبين بطريقة التوزيع النسبى .

والمطلوب:

اثبات قيود اليومية فى الحالتين .

أولاً: رد الزيادة إلى أصحابها.

ثانياً: حجز الزيادة لسداد الأقساط المتبقية .

الحل: أولا (رد الزيادة لاصحابها):

٣٠٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٣٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٧٥٠٠٠ سهم قيمة اسمية ٨ جنيه بمعدل ٤ جنيه عند الاكتتاب
٢٠٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب وقدره ٤ جنيه عن ٥٠٠٠٠ سهم
١٠٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		رد الزيادة فى ٢٥٠٠٠ سهم × ٤ جنيه
١٥٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب قسط التخصيص ٥٠٠٠٠ سهم × ٣ جنيه
١٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	١٥٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		سداد قسط التخصيص بالكامل بواقع ٣ جنيه × ٥٠٠٠٠ سهم .
٥٠٠٠٠		من حـ/ القسط الأخير
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب القسط الاخير بواقع ١ جنيه × ٥٠٠٠٠ سهم
٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ القسط الاخير
		سداد القسط الاخير .

الحل: ثانياً: (حجز الزيادة لسداد الاقساط التالية):

مثل الحل السابق فيما عدا أن الزيادة وقدرها ١٠٠٠٠٠ جنيه التى سددت مع قسط الاكتتاب لا ترد لاصحابها، بل تحجز بالشركة بغرض استخدامها فى سداد الاقساط التالية ورصيد حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص يكون مدينا بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه وذلك لأن مجموع قسطى الاكتتاب والتخصيص ٣٥٠٠٠٠ جنيه ما تم سداده مع قسط الاكتتاب ٣٠٠٠٠٠ جنيه، وبذلك يكون باقى المستحق على المساهمين مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه ويكون القيد اللازم لاثبات هذه الزيادة :

٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص

أما القيود الخاصة باثبات واستحقاق وسداد القسط الأخير فتكون تماما كما فى الحل أولا .

التأخير فى سداد الاقساط :

إذا تأخر المساهم عن سداد قسط تحتسب فائدة تأخير طلب القسط حتى تاريخ سداده وقد حدد القانون سعر الفائدة التأخير بواقع ٦٪، واذا لم يقم المساهم بدفع القسط أو الأقساط والفوائد فللشركة الحق فى بيع هذه الاسهم لحساب المساهم المتأخر عن الدفع- وتسدد جميع المبالغ المتأخر فى سدادها وما تبقى بعد ذلك يكون من حق المساهم المتأخر وفى حالة عدم كفاية ثمن البيع لسداد كل المستحقين ترجع الشركة على المساهم المتأخر بالفرق- وقد تلجأ الشركة إلى الغاء الاسهم المتأخر سداد أقساطها وتصادر كل ما دفع من أقساط باعتباره مكسبا لها، وتحتفظ الشركة لنفسها بحق اعادة اصدار هذه الاسهم الملغاه .

مثال: على بيع الاسهم لحساب المساهم:

أصدرت احدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠٠ سهم نقدى بقيمة اسمية ١٠ جنيه للسهم الواحد يدفع منها ٥ جنيه قسط الاكتتاب، ٣ جنيه قسط تخصيص، ٢ جنيه قسط أخير، وتم الاكتتاب فى كل الاسهم، ودفعت أقساط التخصيص فى ميعادها ٤/١، والقسط الاخير فى ٦/١. فيما عدا الاقساط المستحقة على المساهم محمد كمال عن ٢٥٠ سهم– وفى ٧/٣١ قرر مجلس الادارة تطبيق نظام الشركة وبيع الاسهم، وقد اشترى أحمد سلطان هذه الاسهم بسعر ١٠,٥٠٠ جنيه للسهم بتاريخه واحتسبت فوائد التأخير بمعدل ٦٪ وبلغت مصاريف البيع ١٣ جنيه .

١٠٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		قيمة المدفوع عن ٢٠٠٠٠ سهم × ٥ جنيه قسط الاكتتاب
١٠٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب وقدره ٥ جنيه × ٢٠٠٠٠ سهم
٦٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٦٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب قسط الاكتتاب والتخصيص وقدره ٣ جنيه × ٢٠٠٠٠ سهم
٥٩٢٥٠		من حـ/ البنك ٤/١
	٥٩٢٥٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		المدفوع عن أقساط التخصيص بمعدل ٣ جنيه وتأخر جملة ٢٥٠ سهم
٤٠٠٠٠		من حـ/ القسط الاخير
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب القسط الاخير وقدره ٢ جنيه × ٢٠٠٠٠ سهم
٣٩٥٠٠		من حـ/ البنك ٦/١
	٣٩٥٠٠	إلى حـ/ القسط الاخير
		المدفوع عن القسط الاخير بمعدل ٢ جنيه وتأخر ٢٥٠ سهم

فى هذا المثال نجد أن نتيجة لتأخر المساهم محمد كمال عن دفع قسط التخصيص يظهر رصيد مدين بحساب قسطى الاكتتاب والتخصيص قدره ٧٥٠ جنيه (٢٥٠ سهم × ٣ جنيه) وكذلك القسط الاخير (٥٠٠ جنيه) (٢٥٠ سهم × ٢ جنيه) ولذلك فيفضل فتح حساب للمساهم المتأخر يجعل مديناً بهذا المبلغ وبفوائد التأخير وبالمصروفات- كما يجعل دائنا بثمن بيع الاسهم وإذا ظهر رصيد دائن بهذا الحساب، كان هذا الرصيد من حق المساهم المتأخر أما إذا ظهر رصيد مدين فيمثل هذا الرصيد الفرق الذى يجب أن تطالب به الشركة المساهم المتأخر .

١٢٥٠		من حـ/ المساهم محمد كمال	٧/٣١
		إلى مذكورين	
	٧٥٠	حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
	٥٠٠	حـ/ القسط الأخير	
		اثبات تأخر المساهم محمد كمال عن دفع قسطى التخصيص والاخير عن ٢٥٠ سهم	
٣٣		من حـ/ المساهم محمد كمال	
		إلى مذكورين	
	٢٠	حـ/ فوائد تأخير	
	١٣	حـ/ مصاريف بالبيع	
		اثبات فوائد التأخير والمصاريف	
٢٦٢٥		من حـ/ البنك	٧/٣١
	٢٦٢٥	إلى حـ/ المساهم محمد كمال	
		بيع ٢٥٠ سهم بمعدل ١٠,٥ جنيه للسهم الواحد	
١٣٤٢		من حـ/ المساهم محمد كمال	٧/٣١
	١٣٤٢	إلى حـ/ البنك	
		دفع المبالغ المستحقة لمحمد كمال	
٢٠		من حـ/ فوائد التأخير	١٢/٣١
	٢٠	إلى حـ/ الأرباح والخسائر	

ويظهر حساب المساهم محمد كمال كما يلي:

حـ/ المساهم محمد كمال

٧٥٠	إلى حـ/ قسطى ك، ص ٧/٣١	٢٦٢٥	رصيد مرحل
٥٠٠	إلى حـ/ قسطى ك، ص ٧/٣١		
٢٠	إلى حـ/ فوائد التأخير ٧/٣١		
١٣	إلى حـ/ مصاريف بيع ٧/٣١		
١٣٤٢	إلى حـ/ البنك ٧٣١		
٢٦٢٥		٢٦٢٥	

ملحوظه:

حسب فوائد التأخير كما يلى:

فوائد المستحقة على قسط التخصيص = $٧٥٠ \times \frac{٦}{١٠٠} \times \frac{٤}{١٢}$ = ١٥ جنيه

فوائد المستحقة على القسط الاخير = $٥٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠} \times \frac{٢}{١٢}$ = ٥ جنية

∴ مجموع الفوائد = ١٥ + ٥ = ٢٠ جنيه

الغاء الاسهم ثم اعادة اصدارها:

مثال:-

بفرض أن المساهم محمد كمال الذى تأخر عن سداد قسط التخصيص والقسط الاخير قرر مجلس الادارة الغاء هذه الاسهم ثم إعادة اصدارها بنفس القيمة ١٠ جنيه للسهم الواحد وتم البيع للمساهم الجديد أحمد كمال فتكون القيود كما يلي:-

يجب تخفيض رأس المال بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه وهى المبالغ السابق ترحيلها اليه ومعلوم أن ما دفع من هذا المبلغ ١٢٥٠ جنيه (تقيد فى حساب وسيط يسمى حـ/

الاسهم الملغاه) والباقى وقدره ١٢٥٠ جنيه يمثل الرصيد المدين لكل من حـ/ قسط التخصيص والقسط الاخير وبذلك يكون القيد:-

٢٥٠٠		من حـ/ رأس المال
		إلى مذكورين
	١٢٥٠	حـ/ الاسهم الملغاه
	٧٥٠	حـ/ قسط التخصيص
	٥٠٠	حـ/ القسط الاخير
		إثبات الاسهم الجديدة للمساهم الجديد ودفعه لقيمتها
٢٥٠٠		من حـ/ المساهم الجديد أحمد كمال
	٢٥٠٠	إلى حـ/ رأس المال
٢٥٠٠		من حـ/ البنك
	٢٥٠٠	إلى حـ/ المساهم الجديد أحمد كمال

مصاريف التأسيس:

قبل صدور قرار التأسيس، يتحمل كل أو بعض المؤسسون من أموالهم الخاصة مجموعة من الاعباء للقيام بالدراسات التمهيدية والفنية إلى أن تصبح الشركة شخصية معنوية مستقلة بصدور قرار تكوينها- ومصاريف التأسيس لا ينظر إليها كعبء يجب تحميله لايرادات السنه الأولى للشركة لذا جرى العرف المحاسبى على اعتبار هذه المصروفات كنفقة معلقة على أن يتم استهلاكها على عدد قليل من السنين- بين ثلاث أو خمس سنوات مثلاً وعند قيام الشركة باثبات مصاريف التأسيس فى الدفاتر عندما يدفعها المؤسيسن نيابه عن الشركة:

xxxx		من حـ/ مصاريف التأسيس
	xxxx	إلى حـ/ المؤسسين

وعند اقرار مصاريف التأسيس واعتماد قيمتها تسدد للمؤسسين عرض القيد الآتي:-

xxxx		من حـ/ المؤسسين	
	xxxx		إلى حـ/ البنك

ولقد جرت العادة فى مصر على تحصيل مبلغ اضافى عن كل سهم مع قسط الاكتتاب بالاضافة إلى القيمة الاسمية وذلك لمقابلة رسوم أو مصاريف الاصدار وفى هذه الحالة يرحل من رسوم الاصدار ما يكفى لتغطية مصاريف التأسيس وإذا تبقى رصيد لرسوم الاصدار فانه يقفل بترحيله إلى حـ/ الاحتياطى الرأسمالى، أما إذا لم تكف رسوم الاصدار لتغطية مصاريف التأسيس فيعالج المتبقى منها عن طريق اسهلاكة خلال عد قليل من السنوات .

وتكون القيود المحاسبية

xx		من حـ/ رسوم الاصدار	
	xx		إلى حـ/ مصاريف التأسيس

وإذا زادت مصاريف الاصدار عن مصاريف التأسيس يرحل الفرق إلى الاحتياطى الرأسمالى ولا يجوز اعتبار الفرق من الايرادات القابله للتوزيع بالقيد الآتى:.

xxx		من حـ/ رسوم الاصدار	
	xxx		إلى مذكورين
			حـ/ مصاريف التأسيس
	xxx		حـ/ الاحتياطى الرأسمالى

علاوة اصدار الاسهم:

أن القيمة الاسمية للسهم هى الحد الأدنى الذى لا يجوز اصدار السهم بأقل منها، ولكن القانون أباح فى حالة زيادة رأس المال اصدار الاسهم بأكبر من قيمتها

الاسمية، والفرق بين اصدار السهم وقيمته الاسمية يطلق عليها (علاوة اصدار) وطبقاً للقانون يرحل هذا الحساب إلى حـ/ الاحتياطى القانونى ويكون التوجيه المحاسبى كما فى المثال التالى:-

بفرض أن الجمعية العمومية لشركة مساهمة قررت زيادة رأسمالها باصدار ١٠٠٠٠ سهم قيمته الاسمية ٤ جنيه بعلاوة اصدار واحد جنيه وطرحت الاسهم واكتتب فيها الجمهور دفعة واحدة يكون القيد:-

٥٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين
		الاكتتاب فى ١٠٠٠٠ سهم قيمة أسمية ٤ جنيه، علاوة اصدار واحد جنيه .
٥٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين
		إلى منكورين
	٤٠٠٠٠	حـ/ رأس المال
	١٠٠٠٠	حـ/ علاوة اصدار
		اصدار ١٠٠٠٠ سهم قيمة اسمية ٤ جنيه علاوة اصدار ١ جنيه
١٠٠٠٠		من حـ/ علاوة الاصدار
	١٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى
		ترحيل علاوة الاصدار إلى حـ/ الاحتياطى القانوني

وفى حالة إضافة علاوة الإصدار إلى الاحتياطى القانونى وزيادته عن النصف من رأس المال، فإنه يكون الزيادة عن النصف من رأس المال يرحل لحساب الاحتياطي الرأسمالى .

مثال: فإذا كان رصيد حـ/ الاحتياطى القانونى ٤٤٠,٠٠٠ ج رأس المال

١,٠٠٠,٠٠٠ (مليون جنيه) وقيمة علاوة الاصدار ٧٠,٠٠٠ فيكون قيد اقفال وترحيل علاوة الاصدار إلى الاحتياطى القانونى كما يلى:-

٧٠,٠٠٠		من حـ/ علاوة الاصدار
		إلى مذكورين
	٦٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطى القانونى
	١٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطى الرأسمالى (خاص)
		ترحيل علاوة الاصدار إلى الاحتياطى القانونى فى صدور ما يجعله النصف من رأس المال ٦٠,٠٠٠ وتكوين احتياطى رأسمالى بالباقى ١٠,٠٠٠ جنيه .

المبحث الثانى

الأسهم العينية ومشاكلها المحاسبية

قد يقدم المكتتبين أو المؤسسين حصصا عينية، وفى هذه الحالة تصدر الشركة أسهما عينية واذا كان التشريع المصرى يجيز تسديد قيمة الاسهم النقدية على أقساط فإن الاسهم العينية يجب أن تكون مسددة بالكامل، وقد تكون الحصص العينية المقدمة أما أصول مثل العقارات والآلات والبضائع- وقد تكون أصول وخصوم وحدة قائمة .

القيود الدفترية:

أولاً: تقديم أصل مختلفة:

وفى هذه الحالة تجعل هذه الاصول مدينة وحـ/ المساهمين دائنا وعند اصدار الاسهم يجعل حـ/ المساهمين مدينا و حـ/ رأس المال (الاسهم العينية) دائنا .

xxx		من حـ/ حسابات الاصول المختلفة
	xxx	إلى حـ/ المساهمين
		استلام الحصص العينية
xxx		من حـ/ المساهمين
	xxx	إلى حـ/ الاسهم العينية
		اصدار الاسهم العينية

ثانياً: تقديم أصول وخصوم منشأة:

xxx		من حـ/ حسابات الاصول المختلفة
		إلى مذكورين
	xxx	حـ/ حسابات الخصوم المختلفة
	xxx	حـ/ حسابات المساهمين (اسهم عينية)

ثم يرحل حـ/ المساهمين أسهم عينية إلى حـ/ رأس المال .

xxx		من حـ/ المساهمين
	xxx	إلى حـ/ رأس المال

وإذا قدرنا إجماليا المنشأة المشتراة فقد يكون هناك فرق بين قيمة الاسهم العينية وقيمة الاصول المقدمة- فإذا زادت قيمة الاسهم العينية عن صافى الاصول المقدمة، فإن الفرق يمثل شهرة المحل، وفى الحالة العكسية فإن الفرق يثبت فى حـ/ رأسمالى، حـ/ احتياطى تضخم الاصول .

مثال:

محمد كمال وشريكه شريكان فى شركة تضامن وكانت ميزانية الشركة فى تاريخ الشراء كما يلى:-

أصول:(المبالغ بالجنيهات):

٢٠٠٠ عقار - ٥٠٠٠ آلات - ٥٠٠ أثاث - ١٢٥٠٠ بضاعة - ٥٠٠٠ مدينون - ٤٠٠٠ أوراق قبض - ١٠٠٠ بنك .

خصوم:(المبالغ بالجنيهات):

٢٢٥٠٠ رأس المال (١٢٥٠٠ حصة محمد كمال ، ١٠٠٠٠ حصة أحمد كمال) ٤٠٠٠ أوراق دفع - ٣٥٠٠ دائنين .

وقد جاء بتقرير الخبير ما يلى:-

١- تقدر القيمة الجارية للعقار بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه- أما الآلات فلم يعمل لها مخصص استهلاك ولا تزيد قيمته الجارية عن ٤٢٥٠ جنيه .

٢- أفلس أحد المدينين وعليه للشركة ١٢٥ جنيه ويكون مخصص للديون المشكوك فيها ١٧٥ جنيه .

٣- تبلغ القيمة الجارية للبضاعة فى هذا التاريخ ١٣٢٥٠ جنيه .

٤- لا ينتقل رصيد البنك للشركة، وتدفع شركة التضامن مبلغ ٧٥ جنيه أتعاب اللجنة المكلفة بإعادة التقييم .

المطلوب:

قيود اليومية فى دفاتر الشركة المساهمة بفرض:-

١- ثمن الشراء ٢١٧٠٠ جنيه ـ٢١٧٠ سهم عينى قيمة أسمية ١٠ جنيه) .

٢- ثمن الشراء ٣٠٠٠٠ جنيه (٣٠٠٠ سهم عينى قيمة اسمية ١٠ جنيه) .

٣- ثمن الشراء ٢٠٠٠٠ جنيه (٢٠٠٠٠ سهم عينى قيمة اسمية ١٠ جنيه)

الحل:

أولاً: (بفرض أن ثمن الشراء ٢١٧٠٠ جنيه):

		من مذكورين
٢٥٠٠		حـ/ العقارات
٤٢٥٠		حـ/ الآلات
٥٠٠		حـ/ الاثاث
١٣٢٥٠		حـ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـ/ المدينون
٤٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٣٥٠٠	حـ/ الدائنون
	١٧٥	حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
	٢١٧٠٠	حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		ما قدمه محمود كمال وشريكه مقابل ٢١٧٠ سهم عينى كل منهم ١٠ جنيه للسهم .

ثانياً: ثمن الشراء ٣٠٠٠٠ جنيه:

		من مذكورين
٨٣٠٠		حـ/ شهرة المحل
٢٥٠٠		حـ/ عقارات
٤٢٥٠		حـ/ الآلات
٥٠٠		حـ/ الاثاث
١٣٢٥٠		حـ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـ/ المدينون
٤٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٣٥٠٠	حـ/ الدائنون
	١٧٥	حـ/ مخصص الديون
	٣٠٠٠٠	حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		شراء أصول وخصوم شركة محمد كمال مقابل ٣٠٠٠ سهم مقابل ١٠ جنيه للسهم .
٣٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الاسهم (عينية)
		اصدار ٣٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ جنيه

ثالثاً: ثمن الشراء ٢٠٠٠٠ جنيه:

		من مذكورين
٢٥٠٠		حـ/ عقارات
٤٢٥٠		حـ/ الآلات
٥٠٠		حـ/ الاثاث
١٣٢٥٠		حـ/ البضاعة
٤٨٧٥		حـ/ المدينون
٤٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٣٥٠٠	حـ/ الدائنون
	١٧٥	حـ/ مخصص الديون
	١٧٠٠	حـ/ احتياطى تضخم الاصول
	٢٠٠٠٠	حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		شراء أصول وخصوم شركة محمد كمال مقابل ٢٠٠٠٠ سهم مقابل ١٠ جنيه للسهم .
٢٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين (أسهم عينية)
		إلى حـ/ رأس مال الاسهم (عينية)

الفصل الرابع

المحاسبة عن السندات

ويتضمن هذا الباب ما يلى:

المبحث الأول: إصدار السندات ومشاكله المحاسبية .

المبحث الثانى : فوائد السندات ومشاكلها المحاسبية .

الفصل الرابع

المحاسبة عن السندات

تتشابه السندات مع الأسهم فى أنها وسيلة من وسائل تمويل الشركة والأموال التي تحصل عليها الشركة عن طريق اصدار الاسهم يطلق عليها «تمويل داخلى أو رأس المال المملوك» أما الأموال التى تحصل عليها الشركة عن طريق اصدار السندات فيطلق عليها «تمويل خارجى أو رأس المال المقترض .

مفهوم السند:

يمكن تعريف السند بأنه عبارة عن صك قابل للتداول يمثل حصة فى قرض طويل الأجل تعقده شركة مساهمة عن طريق الاكتتاب العام طبقاً الأوضاع قانونية معينة .

وفى ضوء المفهوم السابق للسند وفى ظل النواحى القانونية التى تكتنف اصدار الأسهم والسندات، ويمكن القاء الضوء على أهم الفروق الجوهرية بين السهم والسند فيما يلى:

أولاً: من حيث طبيعة كل منهما، يعتبر السهم حصة فى رأس مال الشركة المساهمة، بينما يعتبر السند جزء من قرض يمثل التزام على الشركة المساهمة

ثانياً: من حيث توقيت سداد كل منها، لا يوجد الزام على الشركة المساهمة برد السهم إلى المساهم فى تاريخ معين، بعكس السند الذي يعتبر دين على الشركة المساهمة يجب أن ترده فى تاريخ محدد يتفق عليه .

ثالثاً: من حيث حقوق حامل كل منهما، لحامل السند حق ثابت يتمثل فى الفائدة المتفق عليها تدفع سنوياً بصرف النظر عن نتيجة أعمال الشركة المساهمة سواء كانت ربحاً أم خسارة، بينما لا ينشأ حق حامل السهم فى الربح الا إذا تحقق هذا الربح أولا ثم بموافقة الجمعية العمومية على توزيع هذا الربح ثانياً

رابعاً: من حيث موقف حامل كل منهما عند التصفية، لحامل السند استيفاء حقه من أموال الشركة المساهمة عند التصفية قبل حامل السهم وذلك لأن حامل السند له ضمان خاص على أموال الشركة المساهمة، ومن البديهى أن حامل السند لا يستحق شيئاً من فائض التصفية «إذا كانت التصفية انتهت بأرباح» بعكس المساهم الذى يؤول إليه فائض التصفية هو وبقية المساهمين .

خامساً: من حيث سعر اصدار كل منهما، ينص قانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أنه لا يجوز اصدار أسهم بخصم اصدار أى بأقل من القيمة الاسمية، بينما يجوز بالنسبة للسندات .

ومن أهم ما يميز السندات عن الأسهم كوسيلة لتمويل الشركات المساهمة، ضمان عدم تعطيل الأموال فى المنشأة لأن الشركة يمكنها رد القرض لأصحابه «حملة السندات» بمجرد زوال سبب الاقتراض ولكنها لا تتمكن من رد الأموال لحملة الأسهم دون رغبة منهم، وقصر توزيع الأرباح الفائضة على المساهمين القدامى دون مشاركة من حاملى السندات حيث أن حقهم يتمثل فى الفائدة المتفق عليها فقط، وتجنب الشركة اشتراك عناصر جديدة فى ادارتها لأن حملة السندات ليس من حقهم حضور الجمعية العمومية أو التصويت على قرارتها بعكس الحال اذا قامت الشركة بزيادة رأس مالها عن طريق طرح أسهم جديدة للاكتتاب العام فإن المساهمين الجدد لهم جميع الحقوق السابق ذكرها، وهكذا .

أنواع السندات:

تتعدد أنواع السندات بتعدد الزوايا التى يراد تقسيمها طبقاً لها، ويمكن ايضاح ذلك فيما يلى :

أولاً: من حيث طريقة تداولها، تنقسم السندات إلى:

١- سندات اسمية، أى تحمل اسم حاملها ويلزم لتداولها اثبات التنازل عنها فى دفاتر الشركة.

٢- سندات لحاملها، أى لا تحمل اسم حاملها ويتم التنازل عنها بمجرد التسليم، ولقد منع القرار الوزارى رقم ٩٦ لسنة ١٩٨٢ الخاص باللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ انشاء مثل هذا النوع من السندات حيث نص على أن تكون جميع الأوراق المالية التى تصدرها الشركة المساهمة اسمية وذلك فى المادة رقم (١١٩) .

ثانياً: من حيث ما تتمتع به من ضمانات مالية، تنقسم السندات إلى:

١- سندات عادية، أى ليس لها ضمان غير الضمان العام الذى يتمتع به سائر الدائنين.

٢- سندات مضمونة برهن على بعض أصول الشركة، أى لا يجوز التصرف فى هذه الأصول قبل سداد قيمة هذه السندات .

٣- سندات مضمونة عن طريق طرف ثالث، وغالباً يكون هذا الطرف الثالث هيئة حكومية .

ثالثاً: من حيث العائد الذى تدره، تنقسم السندات إلى:

١- سندات تعطى فائدة دورية ثابتة، وهذا النوع من السندات هو النوع المألوف والشائع.

٢- سندات تعطى لحاملها الحق فى فائدة ثابتة وأخرى متغيرة تبعاً لوفرة الأرباح أو قلتها .

المبحث الأول

إصدار السندات ومشاكله المحاسبية

تنص المادة ٤٩ من قانون الشركات المصرى رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أنه يجوز للشركة المساهمة اصدار سندات بشرط أن تكون اسمية، وتكون هذه السندات قابلة للتداول، ولا يجوز اصدار هذه السندات الابقرار من الجمعية العمومية، وبعد أداء رأس المال المصدر بالكامل، وبشرط الا تزيد قيمتها على صافى أصول الشركة حسبما يحدده مراقب الحسابات وفقاً لآخر ميزانية وافقت عليها الجمعية العمومية، وبشرط أن يتم الاكتتاب العام عن طريق أحد البنوك المرخص لها بتلقى الاكتتاب

يتضح من ذلك أن الشركة المساهمة لا تستطيع أن تقترض عن طريق اصدار سندات الا بعد مرور سنة مالية على الأقل من تاريخ تأسيسها حتى تتمكن من نشر ميزانيتها الأولى، وقد استثنى المشرع من شروط الاصدار المذكورة الشركات العقارية وشركات الائتمان العقارى والبنك الصناعى والشركات التى يؤذن لها بذلك فى مرسوم تأسيسها .

المعالجة المحاسبية للسندات:

تنقسم المعالجة المحاسبية للسندات إلى جزءين، يتمثل الأول فى معالجة اصدار السندات، ويكمن الثانى فى معالجة فوائد السندات ويتضح ذلك فيما يلى:

أولاً: المعالجة المحاسبية لاصدار السندات:

يمكن للشركة المساهمة أن تصدر السندات بالقيمة الاسمية «سعر المساواة» كما يمكنها أن تصدرها بأقل من القيمة الاسمية «خصم اصدار» ويمكنها كذلك أن تصدرها بأكبر من القيمة الاسمية «علاوة اصدار» وخلاصة القول أن سعر اصدار السندات يتوقف على معدل فائدة السندات المصدرة مقارنا بمعدل الفائدة السائد فى السوق وقت الاصدار واتجاهاته المتوقعة، وأيا كانت قيمة أو سعر اصدار السندات فقد

يتم الاكتتاب فى نفس عدد السندات المصدرة فقط، وقد يتم تغطية الاكتتاب أكثر من مرة، ويتضح كل ما سبق فيما يلى:

١- اصدار السندات بالقيمة الاسمية:

اذا تم اصدار السندات بالقيمة الاسمية فإنه يطلب من المكتتب فى السند أن يدفع مبلغاً مساوياً لنفس القيمة الاسمية، ويحدث ذلك عادة عندما لا يكون هناك مبرر لطلب قيمة أقل أو أكثر من القيمة الاسمية، وبعبارة أكثر وضوحاً عندما يكون معدل فائدة السند مساوياً لمعدل الفائدة السائد فى السوق وقت اصدار السندات، هذا وقد تحصل قيمة السندات دفعة واحدة، كما تحصل على دفعات ويتضح ذلك فيما يلى

أ) تحصيل القيمة الاسمية للسندات دفعة واحدة بقيمتها الاسمية:

تطلب الشركة من المكتتبين أن يدفعوا القيمة الاسمية للسندات دفعة واحدة عند الاكتتاب، ومن حيث الواقع العملى لا تختلف المعالجة المحاسبية الخاصة باصدار السندات عن المعالجة المحاسبية الخاصة باصدار الأسهم السابق ذكرها مع مراعاة ضرورة التمييز بين أسماء الحسابات، حيث تجرى القيود التالية:

- اثبات الاكتتاب فى السندات

xx		من حـ/ البنك				
	xx	إلى حـ/ المكتتبين فى السندات				

- اثبات اصدار السندات

xx		من حـ/ المكتتبين فى السندات				
	xx	إلى حـ/ قرض السندات				

مثال (١): على اصدار السندات دفعة واحدة بقيمتها الاسمية:

أصدرت شركة مساهمة ٢٠٠٠ سند ٦٪ بقيمة اسمية ١٠ جنيهاً لكل سند تدفع مرة واحدة عند الاكتتاب فى الفترة من ١- ٦/٣٠ وقد تم الاكتتاب فى جميع السندات وفى ٦/٣٠ تم تخصيص واصدار السندات فتكون القيود كما يلى :-

٢٠٠٠٠		من حـ/ البنك
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ المكتتبين فى السندات
		الاكتتاب فى ٢٠٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه
٢٠٠٠٠		من حـ/ المكتتبين فى السندات
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		اصدار ٢٠٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه

مثال: اصدار السندات بقيمتها الاسمية والسداد على أقساط

بفرض أن المثال السابق أن القيمة الاسمية للسند تسدد على ثلاث أقساط كما يلى:

٥ جنيه قسط اكتتاب يدفع من ٦/١ حتى ٦/٣٠

٣ جنيه قسط تخصيص يدفع من ٨/١ حتى ٨/٣١

٢ جنيه قسط أخيرا يدفع من ١٠/١ حتى ١٠/٣١

بفرض أن الاكتتاب تم فى جميع السندات وأن جميع الاقساط طلبت ودفعت فى مواعيدها فتكون القيود فى يومية الشركة كما يلى:-

١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ/ البنك إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص الاكتتاب فى ٢٠٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه دفع منها ٥ جنيه	٦/٣٠
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص إلى حـ/ قرض السندات اصدار ٢٠٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ج دفع منها ٥ ج	٦/٣٠
٦٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص إلى حـ/ قرض السندات طلب قسط التخصيص عن ٢٠٠٠ بواقع ٣ جنيه عن السند .	٨/١
٦٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ/ البنك إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص دفع قسط التخصيص عن ٢٠٠٠ سند دفع منها ٣ جنيه للسند.	٨/٣١
٤٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ/ القسط الاخير إلى حـ/ قرض السندات طلب القسط الاخير عن ٢٠٠٠ سند بمعدل ٢ جنيه للسند .	١٠/١
٤٠٠٠	٤٠٠٠	من حـ/ البنك إلى حـ/ القسط الاخير دفع اقسط الاخير عن ٢٠٠٠ سند بمعدل ٢ جنيه للسند .	١٠/٣١

المبحث الثانى

فوائد السندات ومشاكلها المحاسبية

فائدة السندات تمثل العائد على الأموال المستثمرة فى قرض السندات وفائدة السندات تمثل عبء ورى ثابت تتحمله الشركة بصرف النظر عن نتيجة أعمالها، وتستحق عليها هذه الفوائد ضريبة القيمة المنقولة التى تحجز من المنبع وتوردها الشركة، لمصلحة الضرائب .

ولقد أثير الجدل بخصوص الفوائد على رأس المال المقترض (ومنها فوائد السندات) وهل تعتبر عبئا على الايراد ونفقة يجب خصمها من الايرادات قبل الوصول إلى صافى الربح، أم أنها تعتبر عبء تخصيص يتم تخصيصه للمقترضين من صافى الدخل؟ أن الاجابة على هذا السؤال يتوقف على وجهة النظر التى تعبر عنها .

فمن وجهة نظر حملة الاسهم فإن الفائدة على قروض السندات وعلى السندات تعتبر عبئا على الايراد لا يختلف فى طبيعته عن تكلفة العمل أو المواد أو التكاليف الاضافية الأخرى .

أما عن وجهة نظر المستثمر مالك المشروع فإن الفائدة على القروض وعلى السندات عبارة عن نفقة فى سبيل الصرف على خدمة محددة، وهى الحصول على أموال لازمة الأعمال المشروع من المقترضين من بين حملة السندات، ووجهة النظر هذه تتفق مع وجهة النظر الضريبية التى ترى فى فائدة الاقتراض تخفيض مسموح به من الايراد قبل الوصول إلى صافى الدخل الضريبى .

وعلى عكس ذلك اذا نظرنا إلى فائدة الاقترض من وجهة نظر المنشأة كوحدة اقتصادية وكمركز للنشاط الادارى، فمن وجهة النظر الادارية فإن نفقة التشغيل يجب ألا تتأثر بالصورة التى يتم بها تمويل المشروع وبالشكل الذى يتخذه هيكل رأس المال فالادارة تقارن بين مصادر الأموال سواء أكانت عن طريق الاقتراض الداخلى أو عن طريق التمويل الخـ ـجى فكل هذه الاموال تكون الادارة مسئولة عن ادارتها- وصافى

دخل المشروع يتكون من المبلغ الاجمالى الممكن توزيعه على كل أنواع المستثمرين، ففائدة الاقتراض هذه من وجهة النظر هذه لا يمكن اعتبارها مثل نفقات الانتاج ولكنها تمثل تخصيص للدخل سببه التوزيعات على المساهمين وسوف نعالج الفائدة هنا على أساس وجهة النظر الأولى والتى ترى فى الفائدة عبئا على الايراد باعتبار أن أعداد البيانات المحاسبية فى هذا المرجع موجه أكثر لخدمة أغراض المستثمر والجهات الحكومية- كما أنه طبقاً لعقد القرض فإن الفائدة واجبة السداد فى تاريخ استحقاقها بصرف النظر عن نتيجة الأعمال .

مثال: (١)

أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند ٥٪ بقيمة اسمية ٥٠ جنيه وكانت الفائدة تستحق فى ٤/١ من كل عام، وفى ١٩٩٠/٤/١ طلبت الشركة تحويل ٢٥٠٠ جنيه لمقابلة فائدة السنات المستحقة، فإذا علمت أن ضريبة القيم المنقولة على فوائد السندات كانت ٢٠٪ وأنه حتى نهاية السنة للشركة فى ٦/٣٠ تقدم إلي البنك حملة سندات يملكون ٩٠٠ سند فقط .

المطلوب:

١- قيود اليومية لاثبات ما تقدم- تصوير الحسابات اللازمة .

٢- بيان أثر هذه العمليات على المركز المالى للشركة فى ١٩٩٠/٦/٣٠ .

الحل: (قيود اليومية) :

٢٥٠٠		من حـ/ فائدة البنك
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـ/ حملة السندات
	٥٠٠	حـ/ مصلحة الضرائب
		اثبات استحقاق الفائدة

تابع قيود اليومية

٢٥٠٠		من حـ/ بنك صرف الفوائد
	٢٥٠٠	إلى حـ/ البنك الجارى
		تخصيص حساب لصرف الفوائد
٥٠٠		من حـ/ مصلحة الضرائب
	٥٠٠	إلى حـ/ بنك صرف الفوائد
		توريد الضريبة المستحقة لمصلحة الضرائب
١٨٠٠		من حـ/ حملة السندات
	١٨٠٠	إلى حـ/ بنك صرف الفوائد
		صرف فوائد ٩٠٠ سند بمعدل ٢ جنيه صافى بعد خصم الضرائب .
٢٥٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر ٦/٣٠
	٢٥٠٠	إلى حـ/ فائدة السندات
		تحصيل حـ/ أ.خ بالفائدة المستحقة عن الفترة

الحسابات اللازمة:

حـ/ فائدة السندات

٢٥٠٠	إلى مذكورين	٢٥٠٠	من حـ/ أ.خ ٦/٣٠
	٢٠٠٠ حـ/ حملة السندات		
	٥٠٠ حـ/ مصلحة الضرائب		
٢٥٠٠		٢٥٠٠	

حـ/ بنك صرف الفوائد

٢٥٠٠	إلى حـ/ جارى البنك ٤/١	٥٠٠	من حـ/ مصلحة الضرائب
		١٨٠٠	من حـ/ جملة السندات
		٢٠٠	رصيد (ميزانية) ٦/٣٠
٢٥٠٠		٢٥٠٠	

حـ/ حملة السندات (فوائد)

١٨٠٠	إلى حـ/ البنك صرف فوائد	٢٠٠٠	من حـ/ فائدة السندات ٤/١
٢٠٠	رصيد مرحل (ميزانية) ٦/٣٠		
٢٠٠٠		٢٠٠٠	

حـ/ الأرباح والخسائر

٢٥٠٠	إلى حـ/ فائدة السندات		

أثر هذه العمليات على المركز المالى:

أصول وأرصدة مدينة		خصوم وأرصدة دائنة	
	أصول متداولة		خصوم متداولة
٢٠٠	بنك صرف فوائد	٢٠٠	حملة سندات (فوائد)

مثال (٢): الفوائد فى حالة استهلاك السندات على أقساط:

فى المثال السابق كان مقدار الفائدة ثابتا من فترة لأخرى أما فى حالة استهلاك القرض على أقساط فإن رصيد القرض سوف يتناقض من فترة لأخرى وبالتالى فإن الفائدة المستحقة سنوياً يحسب ما اذا كانت السنة المالية للشركة تتفق أولا مع سنة القرض.

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى ٩٠/١/١ ٥٠٠٠ سند ٦٪ قيمة اسمية ٢٠ جنيه للسند على أن يسدد القض على خمس أقساط سنوية متساوية .

المطلوب:

١- قيود اليومية الخاصة باثبات واستحقاق الفوائد وتسويتها واقفالها فى كل من السنة المالية الأولى والثانية.

٢- حـ/ فوائد السندات حتى تمام سداد القرض.

أولاً: بفرض أن السنة المالية للشركة تتفق مع سنة القرض وهو ١٢/٣١ .

ثانياً: بفرض أن القسط السنوى يستحق سداده فى ١٠/١ والسنة المالية تنتهى فى ١٢/٣١ .

أولاً: اتفاق السنة المالية مع سنة القرض:

الكوبون الأول = ١٠٠٠٠٠ × ٦٪ = ٦٠٠٠ جنيه

الكوبون الثانى = ٨٠٠٠٠ × ٦٪ = ٤٨٠٠ جنيه

الكوبون الثالث = ٦٠٠٠٠× ٦٪ = ٣٦٠٠ جنيه

الكوبون الرابع = ٤٠٠٠٠ × ٦٪ = ٢٤٠٠ جنيه

الكوبون الخامس = ٢٠٠٠٠ × ٦٪ = ١٢٠٠ جنيه

١٨٠٠٠ جنيه

قيود اليومية:

٦٠٠٠		من حـ/ فوائد السندات	١٢/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الأول	
٦٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر	١٢/٣١
	٦٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات	
		اقفال حـ/ فوائد السندات	
٤٨٠٠		من حـ/ فوائد السندات	١٢/٣١
	٤٨٠٠	إلى حـ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الثانى	
٤٨٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر	١٢/٣١
	٤٨٠٠	إلى حـ/ فوائد السندات	
		اقفال فوائد السندات	

ح/ فوائد السندات

٦٠٠٠	إلى ح/ حملة ٩٠/١٢/٣١ السندات	٦٠٠٠	من ح/ أ.خ ٩٠/١٢/٣١
٦٠٠٠		٦٠٠٠	
٤٨٠٠	إلى ح/ حملة السندات ٩١/١٢/٣١	٤٨٠٠	من ح/ أ.خ ٩١/١٢/٣١
٤٨٠٠		٤٨٠٠	
٣٦٠٠	إلى ح/ حملة السندات ٩٢/١٢/٣١	٣٦٠٠	من ح/ أ.خ ٩٢/١٢/٣١
٣٦٠٠		٣٦٠٠	
٢٤٠٠	إلى ح/ حملة السندات ٩٣/١٢/٣١	٢٤٠٠	من ح/ أ.خ ٩٣/١٢/٣١
٢٤٠٠		٢٤٠٠	
١٢٠٠	إلى ح/ حملة السندات ٩٤/١٢/٣١	١٢٠٠	من ح/ أ.خ ٩٤/١٢/٣١
١٢٠٠		١٢٠٠	

ثانياً: بفرض أن القسط السنوى يستحق فى ١٠/١ من كل عام والسنة المالية تنتهى فى ١٢/٣١ ويفرض أن أول اصدار هو ١٩٩٠/١٠/١ .

الحل:

سنة ٩٠ السنة الأولى $\frac{1}{4}$ الكوبون الأول = ١٠٠٠٠٠ × ٦٪ × $\frac{3}{12}$ = ١٥٠٠ج

سنة ٩١ السنة الثانية $\frac{3}{4}$ الكوبون الأول = ٤٥٠٠ + $\frac{1}{4}$ الكوبون الثانى ١٢٠٠

= ٧٥٠٠ج

سنة ٩٢ السنة الثالثة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الثانى = ٣٦٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الثالث ٩٠٠

= ٤٥٠٠ج

سنة ٩٣ السنة الرابعة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الثالث = ٢٧٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الرابع ٦٠٠

= ٣٣٠٠ جنيه

سنة ٩٣ السنة الخامسة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الرابع = ١٨٠٠ + $\frac{١}{٤}$ الكوبون الخامس ٣٠٠

= ٢١٠٠ جنيه

سنة ٩٥ السنة السادسة $\frac{٣}{٤}$ الكوبون الخامس = ١٢٠٠ × $\frac{٣}{٤}$ = ٩٠٠ ج

∴ المجموع الكلى = ١٥٠٠ + ٥٧٠٠ + ٤٥٠٠ + ٣٣٠٠ + ٢١٠٠ + ٩٠٠ = ١٨٠٠٠ج

٢١٠٠ + ٩٠٠ = ١٨٠٠٠ جنيه

قيود اليومية فى السنتين الأولى والثانية:

١٥٠٠		من حـ/ فوائد السندات	٩٠/١٢/٣١
	١٥٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة	
		الفوائد المستحقة عن الثلاث شهور	
١٥٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر	٩٠/١٢/٣١
	١٥٠٠	إلى حـ/ فوائد السندات	
		اقفال حـ/ فوائد السندات	
		من مذكورين	٩١/١٠/١
١٥٠٠		حـ/ الفوائد المستحقة	
٤٥٠٠		حـ/ فوائد السندات	
	٦٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات	
		استحقاق الكوبون الأول	
١٢٠٠		من حـ/ فوائد السندات	٩١/١٢/٣١
	١٢٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة	
		الفوائد المستحقة عن الثلاث شهور	

تابع قيود اليومية:

٥٧٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	٥٧٠٠	إلى حـ/ الفوائد السندات
		اقفال حـ/ فوائد السندات

حـ/ فائدة السندات

١٥٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة ٣١/١٢/٩٠	١٥٠٠	من حـ/ أ خ ٣١/١٢/٩٠
١٥٠٠		١٥٠٠	
٤٥٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ١/١٠/٩١	٥٧٠٠	من حـ/ أ.خ ٣١/١٢/٩١
١٢٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة ٣١/١٢/٩١		
٥٧٠٠		٥٧٠٠	
٣٦٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ١/١٠/٩٢	٤٥٠٠	من حـ/ أ.خ ٣١/١٢/٩٢
٩٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة ٣١/١٢/٩٢		
٤٥٠٠		٤٥٠٠	
٢٧٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ١/١٠/٩٣	٣٣٠٠	من حـ / أ خ ٣١/١٢/٩٣
٦٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة ٣١/١٢/٩٣		
٣٣٠٠		٣٣٠٠	
١٨٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ١/١٠/٩٤	٢١٠٠	من حـ/ أ.خ ٣١/١٢/٩٤
٣٠٠	إلى حـ/ الفوائد المستحقة ٣١/١٢/٩٤		
٢١٠٠		٢١٠٠	
٩٠٠	إلى حـ/ حملة السندات ١/١٠/٩٥	٩٠٠	من حـ/ أ.خ ٣١/١٢/٩٥
٩٠٠		٩٠٠	

اصدار السندات بعلاوة :

مثال: (كيفية اثبات اصدرت بعلاوة):

أصدرت شركة مساهمة ١٥٠٠ سند بسعر ٥٪ وطرحتها للاكتتاب العام فى ٩٥/٧/١ وذلك بسعر أسمى ١٠ جنيه وعلاوة أصدار ٢ جنيه تدفع مع قسط الاكتتاب (٥ جنيه) فى ميعاد اقصاه ٧/١٠ وقد اكتتب الجمهور فى ٢٥٠٠ سند وعند التخصيص فى ٧/١٨ قرر مجلس الادارة توزيع السندات على المكتتبين توزيعا نسبيا وحجز الأموال الزائدة لسداد قسط التخصيص، وقد سدد باقى قسط التخصيص فى ٧/٣٠ وعلاوه ٥ ج .

والمطلوب:

اجراء قيود اللازمة لاثبات العمليات السابقة:

الحل:

١٧٥٠٠		من حـ/ البنك	٧/١٠
	١٧٥٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص الاكتتاب فى٢٥٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه وعلاوة اصدار ٢ جنيه وقسط الاكتتاب ٥ جنيه بما فيه العلاوة .	
١٠٥٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٠
		إلى مذكورين	
	٧٥٠٠	حـ/ قرض السندات	
	٣٠٠٠	حـ/ علاوة اصدار اصدار ١٥٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ج وعلاوة اصدار ٢ جنيه وقسط اكتتاب ٥ جنيه	
٧٥٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٨
	٧٥٠٠	إلى حـ/ قرض السندات اصدار ١٥٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه وقسط التخصيص ٥ جنيه .	

تابع قيود اليومية:

٥٠٠		من حـ/ البنك	٦/٣٠
	٥٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص اثبات تسديد باقى قسط التخصيص بعد حجز الأموال الزائده من قسط الاكتتاب .	

كيفية التصرف فى علاوة الاصدار للسندات:

لم يحدد قانون الشركات فيما يختص بعلاوة اصدار السندات كيفية التصرف فيها كما حددها فى علاوة اصدار الاسهم وتتجه بعض التفسيرات إلى أن علاوة اصدار السندات هى مبلغ رأسمالى كعلاوة اصدار الاسهم تنطبق عليه نفس المعاملة بأن يجعل حساب الاحتياطى القانونى دائنا بقيمتها وهناك تفسيرات أخرى «بأن علاوة اصدار السندات قد حصلت من حاملى السندات فى مقابل تمتعهم بسعر فائدة أكبر من السائد فى السوق «وبما أن فائدة السندات تحمل لحساب الأرباح والخسائر كمصروف مالى من مصاريف الشركة ويؤدى إلى التقليل من الربح الموزع على المساهمين بأن يجعل حساب الأرباح والخسائر دائنا به- كما أن هناك اتجاه آخر فى التفسير وهو اعتبار علاوة الاصدار ربحا رأسماليا يستخدم فى استهلاك مصاريف اصدار السندات واستهلاك أى خسائر غير تجارية .

ولما لم يحدد القانون كيفية التصرف فى علاوة واصدار السندات فإن الشركة فى حل من استخدام أى طريقة من الطرق السابقة- غير أننا نتفق مع الرأى القائل (١) « بأن علاوة الاصدار ربح رأسمالى لا يوزع على المساهمين بل يستخدم أولا فى استهلاك مصاريف الاصدار ثم يحول الرصيد إلى حساب الاحتياطى القانونى .

مثال: (تبين كيفية معالجة علاوة اصدار السندات):

فى ١٩٩٤/٧/١ أصدرت إحدى الشركات الصناعية ٤٠٠٠ سند ٤٪ قيمة

(١) د. عبد الفتاح الصحن، د. أحمد رجب عبد العال، محاسبة شركات مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، سنة ١٩٧٩، ص٣٥٦ .

أسمية ١٠ جنيه بعلاوة اصدار ٢ جنيه تدفع مع قسط التخصيص وكانت شروط الاكتتاب كالآتي:-

قسط اكتتاب ٤ جنيه ٧/١ - ٧/١٥

قسط تخصيص ٤ جنيه ٧/١٨ - ٧/٣١

قسط أخير ٤ جنيه ١٠/١ - ١٠/١٥

ولقد اكتتب الجمهور فى ٧٠٠٠ سند خصصت بالتناسب واحتجزت الأموال الزائده من قسط الاكتتاب لمقابلة الاقساط التالية، وقد صرفت الشركة على اصدار السندات مبلغ ١٦٠٠ جنيه فى ٧/١٥ .

والمطلوب:

أولاً: اجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة .

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لاثبات العمليات السابقة علما بأن الأقساط دفعت فى مواعيدها .

الحل: أولا: قيود اليومية:

٢٨٠٠٠		من حـ/ البنك	٧/١٥
	٢٨٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		الاكتتاب فى ٧٠٠٠ سند قسطى اكتتاب ٢ جنيه وعلاوة اصدار ٢ جنيه .	
		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصص	٧/١٥
١٦٠٠٠		الى مذكورين	
	٨٠٠٠	حـ/ قرض السندات	
	٨٠٠٠	حـ/ علاوة اصدار	
		اصدار ٤٠٠٠ سند قسط اكتتاب ٢ جنية وعلاوة ٢ جنية.	

تابع قيود اليومية:

١٦٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	٧/١٨
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	
		اصدار ٤٠٠٠ سند قسط تخصيص ٤ج	
٤٠٠٠		من حـ/ البنك	٧/٣١
	٤٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	
		تحصيل باقى قسط التخصيص بعد حجز الأموال الزائده من قسط الاكتتاب	
١٦٠٠٠		من حـ/ القسط الاخير	١٠/١
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	
		اصدار ٤٠٠٠ سند قسط اخير ٤ جنيه	
١٦٠٠٠		من حـ/ البنك	١٠/١٥
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ القسط الاخير	
		تحصيل ٤٠٠٠ سند قسط أخير ٤ جنيه	
١٦٠٠		من حـ/ مصاريف الاصدار	٧/١٥
	١٦٠٠	إلى حـ/ البنك	
		اثبات دفع مصاريف الاصدار بشيك رقم ...	
١٦٠٠		من حـ/ علاوة الاصدار	٧/١٥
	١٦٠٠	إلى حـ/ مصاريف الاصدار	
٦٤٠٠		من حـ/ علاوة الاصدار	
	٦٤٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى	١٠/١٥
		اقفال علاوة الاصدار فى الاحتياطى القانونى	

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لاثبات العمليات السابقة:

حـ/ قرض السندات

٤٠٠٠٠	رصيد ١٢/٣١	٨٠٠٠	من حـ/ قسطى ك، ص ٧/١٥
		١٦٠٠٠	من حـ/ قسطى ك، ص ٧/١٨
		١٦٠٠٠	من حـ/ القسط الاخير ١٠/١
٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠	

حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص

١٦٠٠٠	إلى مذكورين ٧/١٥	٢٨٠٠٠	من حـ/ البنك ٧/١٥
١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٧/١٨	٤٠٠٠	من حـ/ البنك ٧/٣١
٣٢٠٠٠		٣٢٠٠٠	

حـ/ القسط الاخير

١٦٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٤٪ ١٠/١	١٦٠٠٠	من حـ/ البنك ١٠/١٥
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

حـ/ علاوة الاصدار

١٦٠٠	إلى حـ/ مصاريف الاصدار ١٠/١٥	٨٠٠٠	من حـ/ قسطى ك، ص ٧/١٥
٦٤٠٠	إلى حـ/ أ. قانونى ١٠/١٥		
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حـ/ مصاريف الاصدار

١٦٠٠	إلى حـ/ البنك ٧/١٥	١٦٠٠	من حـ/ علاوة الاصدار ١٠/١٥
١٦٠٠		١٦٠٠	

حـ/ الاحتياطى القانونى

٦٤٠٠	رصيد مرحل ١٢/٣٠	٦٤٠٠	من حـ/ علاوة الاصدار ١٠/١٥
٦٤٠٠		٦٤٠٠	

حـ/ البنك

٢٨٠٠٠	إلى حـ/ قسطى ك،ص ٧/١٥	١٦٠٠	من حـ/ مصاريف الاصدار ٧/١٥
٤٠٠٠	إلى حـ/ قسطى ك،ص ٧/٣١		
١٦٠٠٠	إلى حـ/ القسط الاخير ١٠/١٥		

اصدار السندات بخصم:

اذا أصدرت السندات بخصم أصدار فإن حـ/ السندات يجب أن يجعل دائنا بالقيمة الاسمية للسندات المصدرة ويجعل حـ/ خصم الاصدار مدينا بقيمة الخصم على السندات المصدرة وخصم الاصدار خسارة رأسمالية للشركة المساهمة يجب استهلاكها، فهو عبارة عن فائدة مؤخرة تدفع إلى حامل السندات الذى دفع عند بدء القرض مبلغاً أقل من القيمة الاسمية للسند ويرد فى نهاية القرض القيمة الاسمية للسند .

وبما أن الخصم يمثل خسارة رأسمالية للشركة وأصلا غير ملموس فيجب أن يستهلك الخصم على السنوات القرض فتحمل كل سنة مالية بقسط سنوى ثابت وذلك إذا كانت قيمة السندات سترد فى نهاية ميعاد معين والسبب فى تحمل الحسابات الختامية بقسط ثابت يمثل خصم الإصدار موزعا على سنوات القرض هو أن سنوات القرض قد تمتعت بالقرض كله الذى اصدر على شكل سندات.

فاذا أصدرت شركة مساهمة فى ١٩٩١/١/١ سندات ٥٪ بقيمة أسمية ١٠٠٠٠٠ جنيه وبخصم اصدار ٢٠٠٠٠ جنية على أن ترد السندات بعد ٢٠ سنة بالقيمة الاسمية فانه فى نهاية سنة ١٩٩١ يحمل حـ/ الأرباح والخسائر بفائدة قدرها ٥٠٠٠ جنية وخصم أصدار ١٠٠٠ جنية، وفى نهاية سنة ١٩٩٢ يحمل حـ/ الارباح والخسائر بنفس المبلغ وهكذا حتى تاريخ رد السندات بقيمتها الاسمية. واذا صدرت السندات فى خلال السنة المالية للشركة فان المبلغ الذى يحمل لحساب الارباح والخسائر عن السنة الاولى للقرض يحسب على اساس المدة من تاريخ القرض الى نهاية السنة الاولى للقرض ويحسب على أساس المدة من تاريخ القرض الى نهاية السنة الجارية، أما السنوات التالية فيحسب القسط على أساس سنة كاملة.

مثال على خصم الاصدار:

أصدرت احدى الشركات المساهمة ١٥٠٠ سند بسعر ٥٪ وطرحتها للاكتتاب العام فى ٩٥/٦/١ وذلك بسعر ٨جنية علما بأن القيمة الاسمية للسند ١٠ جنية تدفع مرة واحدة عند الاكتتاب فى ميعاد أقصاة ١٩٩٥/٦/٢٠ وقد تم الاكتتاب فى جمع السندات، وفى ٦/٢٥ تم تخصيص واصدار السندات فتكون قيود اليومية:

١٢٠٠٠		من حـ/ البنك	٩٥/٦/٢٠
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ المكتتبين فى السندات	
		الاكتتاب فى ١٥٠٠ سند قيمة اسمية ١٠ جنيه بسعر ٨ جنيه دفعت بالكامل .	

تابع القيود اليومية

		من مذكورين	٩٥/٦/٢٥
١٢٠٠٠		حـ/ المكتتبين فى السندات	
٣٠٠٠		حـ/ خصم اصدار السندات	
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	
		اصدار ١٥٠٠ سند قيمة اسمية ١٠جنيه	
		وبخصم ٢ جنيه .	

مثال: (بين كيفية التصرف فى خصم اصدار السندات):

أصدرت شركة مساهمة فى ١٩٩١/٥/١ ١٠٠٠ سند سعر السند الاسمى ١٠ جنيه بخصم اصدار ١,٥ جنيه على أن يرد القرض بعد ٥ سنوات فإذا علمت أن السنة المالية للشركة تنتهى فى ١٢/٣١ من كل عام وقد قررت الشركة استهلاك الخصم على مدى عمر القرض .

فالمطلوب:

تصوير حـ/ خصم الاصدار .

منه — حـ/ خصم الاصدار — له

١٥٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٩١/٥/١	٢٠٠	من حـ/ أ.خ	٩١/١٢/٣١
		١٣٠٠	رصيد مرحل	٩١/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠		
١٣٠٠	رصيد منقول ٩٢/١/١	٣٠٠	من حـ/ أ.خ	٩٢/١٢/٣١
		١٠٠٠	رصيد مرحل	٩٢/١٢/٣١
١٣٠٠		١٣٠٠		
١٠٠٠	رصيد منقول ٩٣/١/١	٣٠٠	من حـ/ أ.خ	٩٣/١٢/٣١
		٧٠٠	رصيد مرحل	٩٣/١٢/٣١
١٠٠٠		١٠٠٠		
٧٠٠	رصيد منقول ٩٤/١/١	٣٠٠	من حـ/ أ.خ	٩٤/١٢/٣١
		٤٠٠	رصيد مرحل	٩٤/١٢/٣١
٧٠٠		٧٠٠		
٤٠٠	رصيد منقول ٩٥/١/١	٣٠٠	من حـ/ أ.خ	١٢/٣١ ٩٥
		١٠٠	رصيد مرحل	٩٥/١٢/٣١
٤٠٠		٤٠٠		
١٠٠	رصيد منقول ٩٦/١/١	١٠٠	من حـ/ أ.خ	٩٦/١٢/٣١
١٠٠		١٠٠		

أما اذا كان شروط اصدار السندات أن يرد على دفعات سنوية فإن خصم الاصدار يستهلك بنسبة انتفاع كل سنة من القرض .

ففى السنة الأولى للقرض يكون انتفاعها بالقرض كله، وفى السنة الثانية يكون انتفاعها بالقرض كله ناقصا الدفعه من القرض التى ردت وهكذا .

فإذا فرض أن قرض السندات ٢٠٠٠ جنيه لمدة ٥ سنوات يرد $\frac{١}{٥}$ القرض كل

عام وأن سنة القرض هى السنة التجارية بالشركة واذا علمت أن خصم الاصدار بلغ ٢٠٠ جنيه .

فيكون توزيع خصم الاصدار على سنوات القرض كما يلى:-

السنة الأولى	تنتفع بمبلغ	٢٠٠٠ جنيه
السنة الثانية	تنتفع بمبلغ	١٦٠٠ جنيه
السنة الثالثة	تنتفع بمبلغ	١٢٠٠ جنيه
السنة الرابعة	تنتفع بمبلغ	٨٠٠ جنيه
السنة الخامسة	تنتفع بمبلغ	٤٠٠ جنيه

أى بنسبة ٥ : ٤ : ٣ : ٢ : ١

فإذا فرض أن خصم الاصدار ٢٠٠ جنيه:

تحمل السنة الأولى ٢٠٠ × $\frac{٥}{١٥}$ = ٦٣,٦٦٧ جنيه

تحمل السنة الثانية ٢٠٠ × $\frac{٤}{١٥}$ = ٥٢,٣٣٢ جنيه

تحمل السنة الثالثة ٢٠٠ × $\frac{٥}{١٥}$ = ٤٠,٠٠٠ جنيه

تحمل السنة الرابعة ٢٠٠ × $\frac{٣}{١٥}$ = ٢٦,٦٦٧ جنيه

تحمل السنة الخامسة ٢٠٠ × $\frac{١}{١٥}$ = ١٣,٣٣٣ جنيه

٢٠٠,٠٠٠ جنيه

مثال:

بين كيفية التصرف فى خصم الاصدار لو استهلكت السندات على دفعات سنوية لو فرض فى المثال السابق أن القرض سيرد على دفعات متساوية على مدى خمس سنوات .. فالمطلوب تصوير حـ/ خصم الاصدار .

منه حـ/ خصم الاصدار له

منه		له	
١٥٠٠	إلى حـ/ قرض السندات ٩١/٥/١	٣٣٤	من حـ/ أ.خ ٩١/١٢/٣١
		١١٦٦	رصيد مرحل ٩١/١٢/٣١
١٥٠٠		١٥٠٠	
		٤٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٢/١٢/٣١
١٥٠٠	رصيد منقول ٩٢/١/١	٧٣٣	رصيد مرحل ٩٢/١٢/٣١
١١٦٦		١١٦٦	
		٣٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٣/١٢/٣١
٧٣٣	رصيد منقول ٩٣/١/١	٤٠٠	رصيد مرحل ٩٣/١٢/٣١
٧٣٣		٧٧٣	
		٢٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٤/١٢/٣١
٤٠٠	رصيد منقول ٩٤/١/١	١٦٧	رصيد مرحل ٩٤/١٢/٣١
٤٠٠		٤٠٠	
١٦٧	رصيد منقول ٩٥/١/١	١٣٣	من حـ/ أ.خ ٩٥/١٢/٣١
		٣٤	رصيد مرحل ٩٥/١٢/٣١
١٦٧		١٦٧	
٣٤	رصيد منقول ٩٦/١/١	٣٤	من حـ/ أ.خ ٩٦/١٢/٣١
٣٤		٣٤	

بيان حسابى يبين كيفية حساب خصم الاصدار

السنة المالية المنتهية	القرض	السنة	الاقساط استهلاك الخصم	٩١	٩٢	٩٣	٩٤	٩٥	٩٦
أقساط استهلاك الخصم تبعا لسنة القرض				أنصبه السنوات					
٩٢/٤/٣٠	١٠٠٠٠	٥	٥٠٠	٣٣٤	١٦٦				
٩٣/٤/٣٠	٨٠٠٠	٤	٤٠٠		٢٦٧	١٣٣			
٩٤/٤/٣٠	٦٠٠٠	٣	٣٠٠			٢٠٠	١٠٠		
٩٥/٤/٣٠	٤٠٠٠	٢	٢٠٠				١٣٣	٦٧	
٩٦/٤/٣٠	٢٠٠٠	١	١٠٠					٦٦	٣٤
		١٥	١٥٠٠	٣٣٤	٤٣٣	٣٣٣	٢٣٣	١٣٣	٣٤

الفصل الخامس

توزيع الأرباح والحسابات الختامية والقوائم المالية

فى الشركات المساهمة

ويتضمن هذا الباب ما يلى:

المبحث الأول: توزيعات الأرباح.

المبحث الثانى : الحسابات الختامية والقوائم المالية .

الفصل الخامس

المبحث الأول

المحاسبة عن توزيع الأرباح والحسابات الختامية والقوائم المالية فى الشركات المساهمة

تشير الفقرات التالية الى نصوص القانون واللائحة المتعلقة بأرباح الشركة وتوزيعها:-

١- الأرباح الصافية هى الأرباح الناتجة عن العمليات التى باشرتها الشركة خلال السنة المالية وذلك بعد خصم جميع التكاليف اللازمة لتحقيق هذه الأرباح وبعد حساب وتجنيب كافة الاستهلاكات والمخصصات التى تقضى الاصول المحاسبية بحسابها وتجنيبها قبل اجراء أى توزيع بأية صورة من الصور .

ويجب إجراء الاستهلاكات وتجنيب المخصصات المشار اليها حتى فى السنوات التى لا تحقق فيها الشركة أرباحاً أو تحقق أرباحا غير كافية .

٢- وتنص المادة (٤٠) من قانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ على أنه يجب على مجلس ادارة الشركة تجنيب جزء من عشرين (٥٪) على الأقل من صافى الأرباح لتكوين احتياطى قانونى ويجوز للجمعية العامة وقف تجنيب هذا الاحتياطى اذ بلغ ما يساوى نصف رأس المال، ويجوز استخدام الاحتياطى القانونى فى تغطية خسائر الشركة وفى زيادة رأس المال .

كما تنص المادة على أنه يجوز أن ينص نظام الشركة على تجنيب نسبة معينة من الأرباح الصافية لتكوين احتياطى نظامى (مثل الاحتياطى العام أو احتياطى تسوية الكوبون...). واذا لم يكن الاحتياطى النظامى مخصصا لأغراض معينة مثل (الاحتياطى العام) جاز للجمعية العادية بناء على اقتراح من مجلس الادارة أن تقرر استخدامه فيما يعود بالنفع على الشراء أو على المساهمين

٣- تتمثل الأرباح القابلة للتوزيع فى أرباح الشركة الصافية بعد استنزال ما يكون قد

لحق برأس مال الشركة من خسائر فى سنوات سابقة وبعد تجنيب الاحتياطيات المنوه عنها فى البند (٢) عاليه، كما يجوز للجمعية العمومية أن تقرر توزيع كل أو بعض الاحتياطيات التى تملك حق التصرف فيها بموجب نصوص القانون أو اللائحة أو النظام، ويجب أن يتضمن قرار الجمعية فى هذا الشأن بيانا بأوضاع المال الاحتياطى الذى يجرى التوزيع منه (مادة ١٩٤ من اللائحة):

قواعد توزيع الأرباح (مادة ١٩٦ من اللائحة):

تحدد الجمعية للشركة الأرباح القابلة للتوزيع- مع مراعاة ما ورد فى البنود ١، ٢، ٣- ثم تعلن ما يخص كل من العاملين والمساهمين ومجلس الادارة من هذه الأرباح مع الاخذ فى الحسبان ما يلى:-

١- ألا يقل نصيب العاملين فى الشركة من الأرباح التى يتقرر توزيعها نقدا عن ١٠٪ ويشرط ألا يزيد هذا النصيب على مجموع الاجور السنوية للعاملين بالشركة .

٢- إذا كان نظام الشركة يحدد للعاملين نصيبا فى الأرباح يزيد على ١٠٪ ولا يجاوز مجموع الأجور السنوية للعاملين بالشركة، جنب نصيب العاملين فى الزيادة على ١٠٪ فى حساب خاص يستثمر لصالح العاملين ويجوز توزيع مبالغ منه على العاملين فى السنوات التى لا تتحقق فيها أرباح بسبب خارج عن ارادة الشركة أو استخدمه فى انشاء مشروعات اسكان أو خدمات تعود عليهم بالنفع .

ولا تخل أحكام البندين ١، ٢ بنظام توزيع الأرباح المطبق فى الشركات القائمة فى أول أبريل ١٩٨٢م اذا كان أفضل مما جاء بهما من أحكام .

٣- لا يجوز تقرير مكافأة مجلس الادارة بنسبة معينة فى الأرباح بأكثر من ١٠٪ من الأرباح التى يتقرر توزيعها، وذلك بعد توزيع ربح لا تقل نسبته عن ٥٪ من رأس المال على المساهمين والعاملين ما لم يحدد نظام الشركة نسبة أعلى .

٤- فى حالة وجود تأسيس أو حصص أرباح فلا يجوز أن يخصص لها ما يزيد على

١٠٪ من الأرباح القابلة للتوزيع ووفاء نسبة الـ ٥٪ على الأقل المشار اليها فى البند (٣) .

٥- يجوز للجمعية العمومية- بناء على اقتراح مجلس الادارة- أن تقرر تكوين احتياطيات أخرى غير الاحتياطى القانونى والنظامى .

مما سبق يمكن ترتيب توزيعات الأرباح فى الشركة المساهمة طبقاً لأحكام قانون الشركات الجديد كما يلى:

* ٥٪ على الأقل فى صافى الربح لتكوين الاحتياطى القانونى .

* أى احتياطى ينص عليه نظام الشركة وبالنسبة التى يقررها هذا النظام .

* أرباح الأسهم الممتازة بالنسبة المحددة لها محسوبة على رأس المال عن هذه الاسهم وتوزيع بين المساهمين والعاملين (١٠٪ على الأقل من هذا التوزيع النقدى للعاملين والباقى للمساهمين)، مع مراعاة ما سبقت الشارة إليه فى البندين ١، ٢ بهذا الخصوص .

* ٥٪ على الأقل من رأس مال الأسهم العادية، وتحسب على أساس المال المدفوع من هذه الاسهم يخص العاملين منها ١٠٪ على الأقل والباقى للمساهمين .

* أرباح حصص التأسيس- أن وجدت- ويراعى ما جاء بشأنها فى البند (٤) .

* مكافأة مجلس الادارة، ويراعى ما جاء بشأنها بالبند (٣) .

* الباقى يوزع أو يجنب حسب ما تراه الجمعية العمومية للمساهمين بترحيله لاحتياطى تسويه الأرباح .

المعالجة المحاسبية لاثبات التوزيعات:

١- اثبات التوزيعات: يقفل حساب الأرباح والخسائر ويفتح حساب توزيع الأرباح بالقيد الآتى:-

xxxx		من حـ/ الأرباح والخسائر
	xxxx	إلى حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		(ترحيل رصيد حـ/ أ.خ إلى حـ/ التوزيع)

ثم تثبت توزيعات الأرباح كما يلى:-

xxxx		من حـ/ الأرباح والخسائر
	xxxx	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى
	xxxx	إلى حـ/ الاحتياطى النظامى (حسب نوعه)
	xxxx	إلى حـ/ أرباح المساهمين
	xxxx	إلى حـ/ النصيب النقدى للعاملين
	xxxx	إلى حـ/ أرباح حصص التأسيس
	xxxx	إلى حـ/ مكافأة مجلس الادارة
	xxxx	إلى حـ/ الاحتياطى الاختيارى (حسب نوعه)
	xxxx	إلى حـ/ الأرباح المرحلة
		(اثبات التوزيعات التى اقرتها الجمعية العمومية)

٢- تنفيذ التوزيعات: المعروف أن أرباح المساهمين وأرباح حصص المساهمين وأرباح حصص التأسيس ومكافأة أعضاء مجلس الادارة تخضع لضريبة القيم المنقولة، أما التوزيع النقدى للعاملين فيخضع لضريبه كسب العمل .

ويكون قيد حجز الضريبة وسدادها كما يلى:-

xxxx		من حـ/ أرباح المساهمين
xxxx		من حـ/ ارباح حصص التأسيس
xxxx		من حـ/ مكافآت اعضاء مجلس الادارة
xxxx		من حـ/ النصيب النقدى للعاملين
	xxxx	إلى حـ/ مصلحة الضرائب
		(حجز الضرائب المستحقة على التوزيعات)

xxxx		من حـ/ مصلحة الضرائب
	xxxx	إلى حـ/ البنك
		(تسديد الضرائب المستحقة بشيكات)

ثم تسدد الشركة المبالغ المستحقة لذويها كما يلي:

xxxx		من حـ/ أرباح المساهمين
xxxx		من حـ/ أرباح حصص التأسيس
xxxx		من حـ/ مكافأه مجلس الادارة
xxxx		من حـ/ النصيب النقدى للعاملين
	xxxx	إلى حـ/ البنك
		(سداد المبالغ المستحقة لاصحابها بشيكات)

مثال:-

بلغت الأرباح الصافية فى إحدى الشركات المساهمة مبلغ ١٦٠,٠٠٠ جنيه عن العام المنتهى فى ٢٠٠٢/١٢/٣١ وبلغ رأسمالها المرخص به مليون ونصف جنيه والمصدر ١,٤٠٠,٠٠٠جنية مدفوع منه ١,٢٠٠,٠٠٠ جنيه، وقد اقترح مجلس ادارة الشركة توزيع الارباح كما يلي:-

٥٪ احتياطى قانونى - ٤٪ احتياطي عام (ينص عليه نظام الشركة) - ٥٪ زرباح الاسهم (دفعة أولى) - ١٠٪ من الباقى مكافأة مجلس الادارة - ٥٪ أرباح الاسهم (دفعة ثانية) - ٥٠٪ من الفائض يخصص لتكوين احتيطى تحديدات والباقى يرحل العام القادم.

فإذا علمت أن الجمعية العمومية للشركة قد وافقت على المشروع التوزيع وتم تنفيذه وأن نصيب العاملين فى التوزيع النقدية لا يجاوز جملة أجورهم السنوية.

فالطلوب:

١- عمل مشروع الأرباح الذى قدمه مجلس الادارة للجمعية العمومية للمساهمين .

٢- قيود اليومية اللازمة لتوزيعات الأرباح وتنفيذها .

٣- تصوير حساب توزع الأرباح والخسائر فى ٢٠٠٢/١٢/٣١

(لا داعى للتعرض لاحتساب الضرائب المستحقة وتوريدها لمصلحة الضرائب).

مشروع توزيع الأرباح المقترح عن السنة المنتهية فى - /- /-

مبلغ كلى	مبلغ جزئى	بيـــان	السنة السابقة
٦٦٠٠٠٠		صافى ربح العام	
		يخصم:-	
	٨٠٠٠	احتياطى قانونى (٥٪ من صافى الربح)	
	٦٤٠٠	احتياطى عام (٤٪ من صافى الربح)	
	٦٠٠٠٠	توزيع أول للمساهمين والعاملين (٥٪ من رأس المال المدفوع)	
٧٤٤٠٠			
٨٥٦٠٠		الباقى من الأرباح	
	٨٥٦٠	١٠٪ من الباقى مكافأة مجلس الادارة	
	٦٠٠٠٠	توزيع ثانى للمساهمين والعاملين (٥٪ من رأس المال المدفوع)	
٦٨٥٦٠			
١٧٠٤٠		الفائض بعد الاقتطاعات والتوزيعات السابقة.	
	٨٥٢٠	احتياطى تحديدات (٥٠٪ من الفائض)	
	٨٥٢٠	الباقى ويرح للعام القادم (٥٠٪ من الفائض) (احتياطى تسوية أرباح)	
١٧٠٤٠			
.....		.. جملة توزيعات المساهمين والعاملين ٦٠٠٠٠ + ٦٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠٠ جنيه . ما يخص العاملون = ١٢٠٠٠٠ × ١٠٪ = ١٢٠٠٠ج وما يخص المساهمون = ١٢٠٠٠٠ × ٩٠٪ = ١٠٨٠٠٠	

قيود اثبات التوزيعات

١٦٠,٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	١٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح
		(ترحيل رصيد حـ/ أ.خ. إلى حـ/ التوزيع)
١٦٠,٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح
	٨٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي القانوني
	٦٤٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي العام
	١٠٨٠٠٠	إلى حـ/ أرباح المساهمين
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النصيب النقدى للعاملين
	٨٥٦٠	إلى حـ/ مكافأة مجلس الادارة
	٨٥٢٠	إلى حـ/ احتياطى تجديدات
	٨٥٢٠	إلى حـ/ الأرباح المرحلة
		(ترحيل رصيد حـ/ أ.خ. إلى حـ/ التوزيع)
١٠٨٠٠٠		من حـ/ أرباح المساهمين
١٢٠٠٠		من حـ/ النصيب النقدى للعاملين
٨٥٦٠		من حـ/ مكافأة مجلس الادارة
	١٢٨٥٦٠	إلى حـ/ البنك
		(دفع المستحقات لذويها بشيكات)
١٠٨٠٠٠		من حـ/ البنك (توزيع أرباح)
	١٠٨٠٠٠	إلى حـ/ البنك (جارى)
		(حجز المستحق للمساهمين بالبنك فى حساب خاص)
١٠٨٠٠٠		من حـ/أرباح الاسهم
	١٠٨٠٠٠	إلى حـ/ البنك (توزيع أرباح)
		ورددا شعار من البنك يفيد تسلم كافة المساهمين أرباحهم
١٢,٠٠٠		من حـ/ الحصة النقدية للعاملين
	١٢,٠٠٠	إلى حـ/ الخزينة
		صرف الحصة النقدية للعاملين من خزينه الشركة
٨٥٦٠		من حـ/ مكافأة مجلس الادارة
	٨٥٦٠	إلى حـ/ البنك (جارى)
		تحرير شيك لأعضاء مجلس الادارة بقيمة وكافأتهم

حـ/ توزيع الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى .....

٨٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى القانونى	١٦٠٠٠٠	من حـ/ الأرباح والخسائر (صافى الربح عن العام الحالى)
٦٤٠٠	إلى حـ/ الاحتياطى العام		
١٠٨٠٠٠	إلى حـ/ أرباح المساهمين		
١٢٠٠٠	إلى حـ/ النصيب النقدى للعاملين		
٨٥٦٠	إلى حـ/ مكافأة مجلس الادارة		
٨٥٢٠	إلى حـ/ احتياطى تجديدات		
٨٥٢٠	إلى حـ/ احتياطى تسوية أرباح		
١٦٠٠٠٠		١٦٠٠٠٠	

المبحث الثانى

الحسابات الختامية والقوائم المالية فى الشركات المساهمة

تضمن القرار رقم ٥٠٣ لسنة ١٩٨٧ الذى اصدره وزير الاقتصاد المصرى بشأن معايير المحاسبة المصرية وتعديلات نماذج القوائم المالية لشركات المساهمة والتوصية بالاسهم والذى نشر بجريدة الوقائع المصرية- العدد ٢٣٠ (تابع) فى ١٩٩٧/١٠/١٢، ضرورة استبدال نص المادة (٥٨) من اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ الصادرة بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٣ المشار اليها النص الآتى:

«على كل شركة طرحت أوراقا لها فى اكتتاب عام أن تقدم على مسئوليتها إلى الهيئة بيانا بالتعديلات التى تطرأ على نظامها الأساسى، ونسب المساهمات فى رأس مالها فور حدوثها، وتقارير نصف سنوية عن نشاطها ونتائج أعمالها خلال الشهر التالى لانتهاء تلك المدة، على أن تتضمن هذه التقارير قائمتى المركز المالى ونتيجة النشاط مصدقا على ما ورد بهما من مراقب الحسابات، وذلك طبقاً للنماذج المرافقة لهذه اللائحة .

ويتم اعداد التقارير عن نشاط شركات المساهمة والتوصية بالأسهم ونتائج أعمالها والقوائم المالية لها وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ونماذج القوائم المالية الواردة بالملحق رقم (٣) .

ونورد فيما يلى نماذج القوائم المالية التى تضمنها الملحق رقم ٣/ب وهى على النحو التالى:

- قائمة المركز المالى .
- قائمة التدفق النقدى.
- قائمة الدخل .
- قائمة التوزيعات المقترحة للأرباح

قائمة المركز المالى

اسم الشركة   نوع العملة:

الصافى	مجمع الإهلاك	التكلفة		سنة المقارنة
			<u>الأصول طويلة الأجل:</u>	
			<u>الأصول الثابتة:</u>	
xx	xx	xx	أراضى	
xx	xx	xx	مبانى وإنشاءات ومرافق	
xx	xx	xx	آلات ومعدات وأجهزة	
xx	xx	xx	وسائل نقل وانتقال	
xx	xx	xx	عدد وأدوات	
xx	xx	xx	أثاث وتجهيزات	
xx	xx	xx	....	
xx	xx	xx		
			<u>مشروعات تحت التنفيذ:</u>	
	xx		تكوين سلعى	
	xx		إنفاق استثمارى	
xx				
			<u>الأصول طويلة الأجل الأخرى</u>	
	xx		الاستثمارات طويلة الأجل (القيمة السوقية) فى شركات تابعة وشقيقة (بين كل نوع على حدة)	
	xx		شهرة المحل	
	xx		براءات الاختراع والعلامات التجارية وما فى حكمها	
xx			مجموع الاصول طويلة الأجل:	
xxx			الأصول المتداولة:	
			<u>المخزون</u>	
		xx	خامات	
		xx	وقود وقطع غيار	
		xx	إنتاج غير تام	
		xx	بضاعة مشتراة بغرض البيع	
	xx	xx	إنتاج تام	
xxx	xx		بعده	

اسم الشركة   نوع العملة:

الصافى	مجمع الإهلاك	التكلفة		سنة المقارنة
xxx	xx		**ما قبله ..**	
			المدينون وأوراق القبض:	
		xx	عملاء (بعد خصم المخصص البالغ قيمته..)	
		xx	أ. قبض (بعد خصم المخصص البالغ قيمته)	
		xx	حسابات مدينة لدى الشركات القابضة والتابعة والشقيقة	
		xx	حسابات مدينة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين	
	xx	xx	حسابات مدينة أخرى	
	xx		**استثمارات متداولة فى أوراق مالية:**	
			(بعد خصم المخصص البالغ قيمته...)	
			(القيمة السوقية تبلغ ....)	
			النقدية:	
		xx	ودائع لأجل بالبنوك	
		xx	حسابات جارية بالبنوك	
	xx	xx	نقدية بالخزينة	
xxx			مجموع الأصول المتداولة:	
			الالتزامات المتداولة:	
			المخصصات:	
		xx	مخصص ضرائب متنازع عليها	
	xxx	xx	مخصص مطالبات ومنازعات	
		xx	مخصصات أخرى (تذكر تفصيلاً)	
	xx		**البنوك الدائنة:**	
			الدائنون وأوراق الدفع:	
		xx	موردون وأوراق دفع	
		xx	حسابات دائنة مستحقة للشركات القابضة والتابعة ولشقيقة	
		xx	دائنون توزيعات	
		xx	حسابات دائنة أخرى	
		xx	حسابات دائنة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين	
	xx			
xxx			مجموع التزامات المتداولة (الخصوم)	

اسم الشركة　　　　　　　　　　　　　　　　　　　　نوع العملة:

الصافى	مجمع الإهلاك	التكلفة		سنة المقارنة
xxx			**ما قبله ..**	
xxx			رأس المال العامل	
......			إجمالى الاستثمار	
			يتم تمويله على النحو التالى:	
			حقوق المساهمين:	
		xx	رأس المال المصدر والمكتتب فيه	
		xx	يخصم مبالغ وغير مسددة	
	xx		رأس المال المدفوع	
	xx		الاحتياطيات (تذكر تفصيلا ...)	
	xx		أرباح أو (الخسائر) مرحلة	
xx			إجمالى حقوق المساهمين	
			الالتزامات طويلة الأجل:	
	xx		قروض عن البنوك	
	xx		صكوك تمويل أو سندات	
	xx		قروض من شركات قابضة وتابعة	
	xx		وشقيقة أخرى	
xx				
xxx			إجمالى تمويل رأس المال العامل والأصول طويلة الأجل	

الايضاحات المرفقة تعتبر جزءا لا يتجزأ من هذه القوائم وتقرأ معها ويتم الإفصاح عن تفاصيل كل حساب بالإيضاحات المتممة للقوائم المالية وفقاً لمتطلبات الإفصاح الواردة بمعايير المحاسبة المصرية. تحرير مراقبى الحسابات مرفق .

عضو مجلس الإدارة　　　　　　　　رئيس مجلس الإدارة

النموذج العام

نموذج أسترشادى لقائمة التدفق النقدى

باتباع الطريقة غير المباشرة (*)

البنود على سبيل المثال

شركة ....

قائمة التدفق النقدى　　　　　　أرقام المقارنة

البيـــــان	العملة	العملة
التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل		
صافى الأرباح (الخسائر) قبل الضرائب والبنود غير العادية	xx	xx
تعديلات لتسوية صافى الأرباح (الخسائر) مع التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل	x	x
– إهلاك واستهلاك	x	x
– مخصصات	x	x
– خسائر (أرباح) تقييم العملات الأجنبية	x	x
– خسائر (أرباح) بيع أصول ثابتة	x	x
– خسائر (أرباح) بيع أصول الاستثمارات المالية	x	x
– ضرائب الدخل المسددة	x	x
– الفوائد المدينة	x	x
أرباح (خسائر) التشغيل قبل التغيرات فى رأس المال العامل	xx	xx
(الزيادة) النقص فى أرصدة العملاء والأرصدة المدينة	x	x
(الزيادة) النقص فى المخزون	x	x
(الزيادة) (النقص) فى أرصدة الدائنون والأرصدة الدائنة	x	x
تدفقات نقدية قبل البنود غير العادية	xx	xx
مقبوضات (مدفوعات) البنود غير العادية	x	x
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة التشغيل	xx	xx

(*) يجوز اتباع الطريقة المباشرة عند إعداد القائمة وذلك وفقاً لما هو موضوح بالمعيار المحاسبى المصرى الخاص بقائمة التدفق النقدى .

أرقام المقارنة

البيـــان	العملة	العملة
التدفقات النقدية من أنشطة الاستثمار		
مدفوعات لشراء استثمارات مالية	xx	xx
متحصلات من بيع استثمارات مالية		
مدفوعات لشراء أصول ثابتة والأصول الأجل الأخرى	x	x
متحصلات من بيع أصول ثابتة والأصول طويلة الأجل الأخرى	x	x
فوائد محصلة	x	x
توزيعات محصلة	x	x
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة الاستثمار		
	xx	xx
التدفقات النقدية من أنشطة التمويل		
مقبوضات من إصدار أسهم رأس المال	x	x
مقبوضات من اقتراض طويل الأجل	x	x
مدفوعات عن اقتراض طويل الأجل	(x)	(x)
مدفوعات عن التزامات التأجير التمويلى	(x)	(x)
توزيعات الأرباح المدفوعة	(x)	(x)
صافى النقدية الناتجة من (المستخدمة فى) أنشطة التمويل	xx	xx
صافى الزيادة (النقص) فى النقدية وما فى حكمها خلال الفترة	xx	xx
النقدية وما فى حكمها فى بداية الفترة (إيضاح رقم .....)	xx	xx
النقدية وما فى حكمها فى نهاية الفترة (إيضاح رقم .....)	xx	xx

اسم الشركة

قائمة الدخل عن الفترة المالية

سنة المقارنة	البيـــــــان	جزئى	جزئى	كلى
	صافى المبيعات (إيرادات النشاط)		xxx	
	يخصم: تكلفة المبيعات		xxx	
	مجمل الربح أو (الخسارة)			xxx
	يخصم:			
	مصروفات عمومية وإدارية		xx	
	مصروفات تمويلية		xx	
	مخصصات بخلاف الإهلاك		xx	
	رواتب مقطوعة وبدلات حضور وانتقال أعضاء مجلس الإدارة		xx	
	إجمالى المصروفات			xxx
	<u>يضاف:</u>			
	ايرادات استثمارات وأوراق مالية فى:			
	شركات قابضة وشقيقة	xx		
	قروض لوحدات مرتبطة	xx		
	أوراق مالية أخرى	xx		
	فوائد محصلة	xx		
	إيرادات أخرى عادية		xx	
				xxx
	صافى أرباح أو (خسائر) النشاط	xx		xxx
	إيرادات غير عادية	xx		
	أرباح أو (خسائر) رأسمالية	xx		
	أرباح أو (خسائر) فروق العملة	xx	xx	
			xx	
	<u>يخصم منه:</u>			
	مصروفات غير عادية			
				xxx
	صافى الربح أو (الخسارة) قبل ضرائب الدخل			xxx
	ضريبة الدخل			xx
	صافى الربح أو (الخسارة) بعد ضريبة الدخل			xxx

قائمة التوزيعات المقترحة للأرباح

اسم الشركة عن الفترة المالية المنتهية فى / /

كلى	جزئى	البيـــــــان	سنة المقارنة
	xx	صافى الربح أو (الخسارة) بعد ضريبة الدخل	
	xx	الأرباح أو (الخسائر) المرحلة من العام الماضى	
	xx	احتياطيات محولة (إن وجدت وتذكر تفصيلا)	
xxx		صافى الربح القابل للتوزيع	
		يوزع كالآتى:	
	xx	احتياطى قانونى	
	xx	احتياطى نظامى (يذكر تفصيلا)	
	xx	احتياطى رأسمالى (إن وجد)	
	xx	نصيب المساهمين (بواقع للسهم)	
	xx	نصيب العاملين	
	xx	مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (إن وجدت)	
	xx	احتياطيات أخرى (تذكر تفصيلا)	
xxx			
xxx		أرباح محتجزة مرحلة للعام التالى	

تمارين عامة على القسم الثانى

التمرين الأول:

فى ٢٠٠١/١/١ تكونت شركة مساهمة، وينص نظام هذه الشركة على ما يلى:-

١- رأس المال المصرح به ٤ مليون جنيه (٤٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج ومن هذ الأسهم ٣٠٠,٠٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨٪ .

٢- رأس المال المصدر ٢ مليون جنيه (١٠٠,٠٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز

٣- تسديد قيمة السهم دفعة واحدة عند الإكتتاب بالإضافة إلى ٢٥٠ر جنيه مقابل مصاريف الاصدار عن كل سهم .

فإذا علمت أن:

١- قيود اليومية اللازمة لاثبات ما تقدم .

٢- بيان كيفية اظهار بيانات رأس المال بميزانية الشركة بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١ بفرض أن السنة المالية تنتهى فى ذلك التاريخ .

أولاً: قيود اليومية

من حـ/ البنك		٢٠٥٠٠٠٠
إلى حـ/ المساهمين فى الأسهم العادية	١٠٢٥٠٠٠	
إلى حـ/ المساهمين فى الأسهم الممتازه ٨٪	١٠٢٥٠٠٠	
حصلة الإكتتابات فى ١٠٠,٠٠٠ سهم عادى و ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨٪ قيمة اسمية ١٠ج دفعت بالكامل بالإضافة إلى ٢٥٠ر مقابل مصاريف الاصدار.		

تابع قيود اليومية

		من مذكورين
١٠٢٥٠٠٠		حـ/ المساهمين فى الأسهم العادية
١٠٢٥٠٠٠		حـ/ المساهمين فى الأسهم الممتازة ٨٪
		إلى مذكورين
	٢,٠٠٠,٠٠٠	حـ/ رأس المال
		١٠٠,٠٠٠ سهم عادى
		١٠٠,٠٠ سهم ممتاز ٨٪
	٥٠,٠٠٠	حـ/ مقابل مصاريف الاصدار
		اصدار ١٠٠,٠٠٠ سهم عادى، ١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨٪ قيمة اسمية ١٠ج دفعت بالكامل بالإضافة إلى ٢٥٠ر ج مقابل مصاريف الاصدار.
٨٠,٠٠٠		من حـ/ مصاريف التأسيس
	٨٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك
٥٠٠٠٠		دفع مصاريف التأسيس البنك طبقاً لقرار مجلس الادارة
		من حـ/ مصاريف الاصدار
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف التأسيس
		تغطية جزء من مصاريف التأسيس بحصلة مقابل مصاريف الاصدار

ثانياً: الميزنية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول — الخصوم

		رأس المال المصرح به			
	٣,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠ ٠٠٠ سهم عادى قيمة اسمية ١٠ج			
	١,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠ سهم ممتاز ٨٪ قيمة اسمية ١٠ج			
٤,٠٠٠,٠٠٠					
		رأس المال المصدر والمدفوع			
	١,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠ سهم عادى قيمة اسمية ١٠ج			
	١,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٨٪ قيمة اسمية ١٠ج			
٢,٠٠٠,٠٠٠					

التمرين الثاني: محلول

في ٢٠٠١/١/١ تمت إجراءات تكوين شركة مساهمة، وينص عقد الشركة على ما يلي:-

١- رأس المال المصرح به ٦,٠٠٠,٠٠٠ (مليون جنيه) (٦٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج.

٢- رأس المال المصدر ٢,٠٠٠,٠٠٠ مليون جنيه (٢٠٠,٠٠٠ سهم)

٣- تسدد قيمة السهم كما يلي:

٤ جنيه قسط اكتتاب بالاضافة إلى ٢٠٠ر وجنيه مقابل مصاريف الاصدار

٣ جنيه قسط تخصيص

٣ جنيه قسط أخير

فإذا علمت:-

١- اكتتب المؤسسون في ٥٠٪ من رأس المال المصدر وطرحت باقي الأسهم للاكتتاب العام- وقد اكتتب الجمهور في ١٤٠,٠٠٠ سهم .

٢- تم تخصيص الاسهم طبقاً لنظام الشركة، وردت الاكتتابات الزائدة .

٣- اعتمد مجلس الادارة مصاريف التأسيس التي بلغت ٥٠,٠٠٠ج.

٤- طلبت الشركة قسط التخصيص، وقد تأخر مساهم يدعى باسم كمال ومخصص له ٤٠٠ سهم عن سداد هذا القسط .

٥- طلبت الشركة القسط الاخير، وقد تأخر مساهم أخر يدعى أحمد ومخصص له ٦٠٠ سهم عن سداد هذا القسط .

المطلوب:

١- قيود اليومية اللازمة لاثبات ما تقدم .

٢- بيان كيفية اظهار بيانات رأس المال بميزانيه الشركة في ٢٠٠١/١٢/٣١ .

الحل: أولاً: قيود اليومية

١,٠٠٨,٠٠٠		من حـ/ البنك
	١,٠٠٨,٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٢٤٠٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج قسط اكتتاب ٤ج بالإضافة إلى ٢٠٠ر ج مقابل مصاريف اصدار .
٨٤٠٠٠٠		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠٠	حـ/ رأسمال الأسهم
	٤٠٠٠٠	حـ/ مقابل مصاريف الاصدار
		تخصيص ٢٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج دفع فيها عند الاكتتاب ٤ج بالإضافة إلى ٢٠٠ج مقابل مصاريف الاصدار
٥٠,٠٠٠		من حـ/ مصاريف التأسيس
	٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك
		دفع مصاريف التأسيس بشيك رقم على البنك .
٤٠,٠٠٠		من حـ/ مقابل مصاريف الاصدار
	٤٠,٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف التأسيس
		تغطية جزء من مصاريف التأسيس تحصيله مقابل مصاريف الاصدار
		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٦٨٠٠٠	إلى حـ/ البنك
١٦٨٠٠٠		رد الاكتتابات الزائدة فى ٤٠,٠٠٠ سهم بمعدل ٤,٢
		من حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	٦٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
٦٠٠,٠٠٠		طلب قسط التخصيص عن ٢٠٠,٠٠٠ سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم

تابع قيود اليومية:

٥٩٨٨٠٠		من حـ/ البنك
	٥٩٨٨٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		حصيلة قسط التخصيص عن ١٩٩,٦٠٠ سهم بمعدل ٣ج عن السهم
٦٠٠ ٠٠٠		من حـ/ القسط الاخير
	٦٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال
		طلب القسط الأخير عن ٢٠٠,٠٠ سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم
٥٩٧٠٠٠		من حـ/ البنك
	٥٩٧٠٠٠	إلى حـ/ القسط الأخير
		حصيلة القسط الأخير عن ١٩٩٠٠٠ سهم بمعدل ٣ج عن كل سهم

ثانياً الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول — الخصوم

٦,٠٠٠,٠٠٠		**رأس المال المصرح به**			
		٦٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج			
		رأس المال المصدر والمدفوع			
	٢,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج			
	٤,٢٠٠	– أقساط لم تسدد			
١,٩٩٥,٨٠٠					

التمرين الثالث: غير محلول

المطلوب حل التمرين السابق بفرض أن القسط الأخير لم يطلب خلال لسنة المالية المنتهية فى ٢٠٠١/١٢/٣١.

التمرين الرابع:

بفرض أنه فى التمرين السابق قرر مجلس الادارة بيع الاسهم الخاصة بالمساهم باسم كمال- وأنه قد تم البيع لشخص آخر بالمزاد بسعر ١٠,٥ للسهم، وأنه قد تم تحصيل القيمة بشيك وبلغت مصاريف بيع هذه الاسهم ٢٠ج، وحسبت فوائد تأخير قيمتها ٤٠ج .

المطلوب:

قيد اثبات بيع هذه الاسهم .

الحل:

٤٢٠٠		من حـ/ البنك
		إلى مذكورين
	١٢٠٠	حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
	١٢٠٠	حـ/ القسط الأخير
	٢٠	حـ/ مصاريف بيع الأسهم
	٤٠	حـ/ فوائد التأخير
	١٧٤٠	حـ/ المساهم باسم كمال
		بيع ٤٠٠ سهم خاصة بالمساهم باسم كمال إلى المساهم .:. بناء على قرار مجلس الادارة بتاريخ .

التمرين الخامس:

المطلوب حل التمرين السابق بفرض أنه تم بيع الاسهم الخاصة بالمساهم باسم كمال بسعر ٥,٥ للسهم .

الحل:

البيان	دائن	مدين
من مذكورين		
حـ/ البنك		٢٢٠٠
حـ/ المساهم باسم كمال		٢٦٠
إلى مذكورين		
حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص	١٢٠٠	
حـ/ القسط الأخير	١٢٠٠	
حـ/ مصاريف بيع الأسهم	٢٠	
حـ/ فوائد دائنه	٤٠	
بيع ٤٠٠ سهم خاصة بالمساهم باسم كمال إلى المساهم بناء على قرار مجلس الادارة بتاريخ		

التمرين السادس:

شركة مساهم رأسمالها المرخص به ٤ مليون جنيه (٤٠٠٫٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج) ورأسمالها المصدر ٢٠٠٫٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج ، ورصيد الإحتياطى القانونى بدفاتر الشركة ٩٦٠٫٠٠٠ جنيه .

وفى ٢٠٠١/٤/١ قرر مجلس الادارة زيادة رأس المال باصدار ١٠٠٫٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج وبعلاوة اصدار ٦ جنيه واكتتب المساهمين القدامى فى ٤٠٫٠٠٠ سهم وطرحت باقى الاسهم للاكتتاب العام واكتتب الجمهور فى ٨٠٫٠٠٠ سهم، وتم تخصيص الاسهم بين الجمهور بطريقة التوزيع النسبى، وتم رد الاكتتابات الزائدة

المطلوب:-

١- قيود اليومية الازمة لاثبات ما تقدم .

٢- بيان كيفية اظهار حقوق الملكية لرأس المال والاحتياطيات فى ميزانية فى ميزانية الشركة بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١ .

الحل:

من حـ/ البنك إلى حـ/ المساهمين اكتتابات المساهمين القدامى فى ٤٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج وعلاوة اصدار ٦ج	٦٤٠,٠٠٠	٦٤٠,٠٠٠
من حـ/ البنك إلى حـ/ المساهمين اكتتابات الجمهور فى ٨٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج وعلاوة اصدار ٦ج	١٢٨٠٠٠٠	١٢٨٠٠٠٠
من حـ/ المساهمين إلى مذكورين حـ/ رأس المال حـ/ علاوة اصدار الاسهم تخصيص واصدار ١٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج وعلاوة اصدار ٦ج	 ١,٠٠٠,٠٠٠ ٦٠٠,٠٠٠	١,٦٠٠,٠٠٠
من حـ/ علاوة اصدار الاسهم إلى مذكورين حـ/ الاحتياطى القانونى حـ/ احتياطى خاص (علاوة اصدار الاسهم) اقفال حـ/ علاوة اصدار الاسهم بترحيل رصيده إلى حـ/ الاحتياطى القانونى واحتياطى خاص (علاة اصدار الاسهم)	 ٥٤٠,٠٠٠ ٦٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠
من حـ/ المساهمين إلى حـ/ البنك رد الاكتتابات الزائدة ٢٠,٠٠٠ سهم بمعدل ١٦ج عن كل سهم	٣٢٠,٠٠٠	٣٢٠,٠٠٠

الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠٠١/١٢/٣١

أصول | الخصوم

		رأس المال المصرح به			
٤,٠٠٠,٠٠٠		٤٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج			
		رأس المال المصدر والمدفوع			
	٢,٠٠٠,٠٠٠	اصدار أول ٢٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج			
	١,٠٠٠,٠٠٠	اصدار ثانى ١٠٠,٠٠٠ سهم قيمة اسمية ١٠ج			
٣,٠٠٠,٠٠٠					
		الاحتياطيات			
	١,٥٠٠,٠٠٠	احتياطى قانونى			
	٦٠,٠٠٠	احتياطى خاص- علاوة اصدار الأسهم			
١,٥٦٠,٠٠٠					

التمرين السابع: (غير محلول)

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى أول يناير سنة ٢٠٠٣ ٣٠,٠٠٠ سند ٥٪ القيمة الأسمية للسند ١٠٠ جنيه على ثلاثة أقساط كما يلى:

٥٠ جنيه قسط اكتتاب

٣٠ جنيه قسط تخصيص

٢٠ جنيه قسط أخير

وقد تم الاكتتاب فى جميع السندات وتم تحصيل جميع الأقساط فى مواعيدها.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات ما سبق .

التمرين الثامن: (محلول)

أصدرت إحدى الشركات المساهمة فى ٢٠٠١/١/١ ٢٠,٠٠٠ سند على أن يرد القرض بعد ٥ سنوات القيمة الاسمية ٥٠ جنيه بسعر اصدار ٤٨ج وبسعر فائدة ٥٪ سنوياً وتسدد القيمة على أقساط كما يلى:

١٨ جنيه قسط اكتتاب «خصم اصدار ٢ جنيه»

٢٠ جنيه قسط تخصيص

١٠ جنيه قسط أخير

فإذا علمت أنه قد تم الاكتتاب فى السندات بالكامل وأن الأقساط قد حصلت فى مواعيدها .

المطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة.

٢- إجراء خصم الاصدار على مدى القرض.

١- قيود اليومية:

٣٦٠,٠٠٠		من حـ/ البنك
	٣٦٠,٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
		الاكتتاب فى ٢٠,٠٠٠ سند القيمة الاسمية ٥٠ جنيه حصل فيها ١٨ جنيه
		من مذكورين
٣٦٠,٠٠٠		حـ/ قسطى الاكتتاب والتخصيص
٤٠,٠٠٠		حـ/ خصم اصدار السندات
	٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		اصدار ٢٠,٠٠٠ سند القيمة الاسمية ٥٠ جنيه طلب منها ١٨ جنيه بخصم اصدار ٢ جنيه
٤٠٠,٠٠٠		من حـ/ قسطى الإكتتاب والتخصيص
	٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		طلب قسط التخصيص عن ٢٠,٠٠٠ بواقع ٢٠ج
٤٠٠,٠٠٠		من حـ/ البنك
	٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ قسطى الأكتتاب والتخصيص
		تحصيل قسط التخصص إلى حـ/ عن ٢٠,٠٠٠ سند بواقع ٢٠ج

٢٠٠,٠٠٠		من حـ/ القسط الأخير (السندات)
	٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		طلب القسط الأخير عن ٢٠,٠٠٠ سند بواقع ١٠ج
٢٠٠,٠٠٠		من حـ/ البنك
	٢٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ القسط الأخير (السندات)
		تحصيل القسط الأخير عن ٢٠,٠٠٠ سند بواقع ١ج

٣- معالجة خصم الاصدار باعتبارة خسائر باستهلاكها على مدى عمر القرض
ويوزع خصم الاصدار على خمسة سنوات $\frac{٤٠,٠٠٠}{٥}$ = ٨٠٠٠ج ويكون القيد المحاسبي.

٨٠٠٠		من حـ/ أ.خ
	٨٠٠٠	إلى حـ/ خصم الاصدار ٢٠٠١/١٢/٣١
		توزيع خصم الاصدار على مد عمر القرض

ملحوظة:

يكرر هذا القيد على مدى سنوات القرض إلى أن تستهلك رصيد حـ/ خصم الاصدار.

التمرين التاسع: غير محلول

فى ١٩٩٤/٧/١ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠ سند ٥٪ قيمة أسمية ١٠ جنيه بعلاوة اصدار ٢ جنيه تدفع مع قسط الاكتتاب وكانت شروط الاكتتاب.

قسط اكتتاب ٤ج ٧/١ - ٧/١٥

قسط تخصيص ٤ج ٧/١٨ - ٧/٣١

قسط أخير ٤ج ١٠/١ - ١٠/١٥

ولقد اكتتب الجمهور فى ٣٠٠٠ سند خصصت بالتناسب واحتجزت الزيادة المدفوعة مع قسط الاكتتاب لسداد الأقساط التالية ولقد صرفت الشركة على إصدار السندات ١٥٠٠ جنيه فى ٧/١٥ .

المطلوب :

أولاً: إجراء قيود اليومية اللازمة .

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لاثبات العمليات السابقة علماً بأن الأقساط دفعت فى مواعيدها .

التمرين العاشر: (غير محلول)

إليك بعض البيانات المستخرجه من دفاتر وسجلات إحد الشركات المساهمة فى ٢٠٠٢/١/١ .

١- رأس المال المصدر والمدفوع ٥,٠٠٠,٠٠٠ مليون جنيه

٢- رصيد حـ/ احتياطى تسوية أرباح ٢٠,٠٠٠ جنيه فى ٢٠٠٢/١٢/٣١ تبين لك ما يلى:

١- صافى الربح ١,٥٠٠,٠٠٠

٢- اقترح مجلس الادارة إجراء توزيعات الأرباح كما يلى:-

- حجز الحد الأدنى لما يجنب كاحتياطى قانونى طبقاً لقانون الشركات .
- ٥٪ احتياطى نظامى .
- ١٧٪ للتوزيع على المساهمين والعاملين (حصة العاملين تمثل الحد الأدنى المقرر بقانون الشركات)
- الحد الأقصى الذى نص عليه قانون الشركات كماكافأة لمجلس الادارة .

- ٤٠٪ احتياطى تجديدات وتوسعات

- الباقى يرحل احتياطى تسوية أرباح .

المطلوب:

١ - اعداد مشروع توزيع الأرباح الذى يقترحة مجلس الإدارة لعرضة على الجمعية العامة.

٢- تصوير حـ/ توزيع الأرباح علما بأن الجمعية العامة وافقت على مشروع التوزيع فى ٢٠٠٣/٣/٢٠.

٣ - قيود اليومية اللازمة لاقرار التوزيع وصرف المستحق للمساهمين والعاملين ومجلس الادارة علما بأن الصرف قد تم خلال شهر من تاريخ انعقاد الجمعية العامة.

أهم المراجع

كتب :

١ - د. أحمد فرغلى حسن وآخرون، الأصول العلمية والعملية للمحاسبة فى شركات قطاع الأعمال العام، مكتبة عين شمس، القاهرة، ٢٠٠٢م.

٢ - د. سمير ابو الفتوح صالح، د. كمال عبد السلام علي حسن، محاسبة الشركات، مكتبة الجلاء بالمنصورة، ١٩٩٥.

٣ -. د. عوض الله ميخائيل عوض الله، دراسات في محاسبة الشركات، بدون ناشر، ٢٠٠٣.

٤ - د. كمال عبدالسلام، د. محمد على حماد، محاسبة شركات الأموال فى القطاع الخاص والقطاع العام، الجزء الثانى، بدون ناشر، ٢٠٠١

٥ - د. كمال عبد السلام، النظام المحاسبي الموحد فى شركات القطاع العام، مكتبة الجلاء الجديدة، ١٩٨٩، ١٩٩٠.

٦ - د. محمود محمد السجاعى، المحاسبة فى شركات القطاع الخاص، اشخاص وأموال ، مكتبة الجلاء الجديدة بالمنصورة، ١٩٩٧.

مطبوعات:

١ - الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية، «المعايير المحاسبية كاطار مكمل للنظام المحاسبى الموحد لمسايرة المعايير المحاسبية الدولية، القاهرة، ١٩٩٦.

٢ - الوقائع المصرية، ملحق للجريدة الرسمية، العدد ٥٨ تابع (أ)، مارس سنة ٢٠٠١ القرار رقم ٢٠٤ لسمة ٢٠٠١ بشأن تعديل الدليل المحاسبى.

رقم الصفحة

فهرست الكتاب

القسم الثانى

محاسبة شركات الاموال فى القطاع الخاص